

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ  
COORDENAÇÃO DE MONOGRAFIAS**

**LUCAS TEIXEIRA GRILLO**

**O PROTESTO EXTRAJUDICIAL DA CERTIDÃO DE DÍVIDA  
ATIVA COMO INSTRUMENTO DE RECUPERAÇÃO DE  
CRÉDITO**

**JOÃO PESSOA  
2015**

**LUCAS TEIXEIRA GRILLO**

**O PROTESTO EXTRAJUDICIAL DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA  
COMO INSTRUMENTO DE RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO**

Monografia Jurídica: Trabalho de  
Conclusão de Curso apresentado  
como pré-requisito para obtenção do  
título de bacharel em Direito pela  
Universidade Federal da Paraíba

Área: Direito Tributário e Direito  
Empresarial

---

Orientador: Prof. Me. Thiago de  
Medeiros Dutra

JOÃO PESSOA  
2015

Grillo, Lucas Teixeira.

G859b O protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa como  
instrumento de recuperação de crédito / Lucas Teixeira Grillo –  
João Pessoa, 2015.

61.f

Monografia (Graduação) – Universidade Federal da Paraíba.  
Centro de Ciências Jurídicas, 2015.

Orientador: Prof. Ms. Thiago Medeiros Dutra

1. Protesto. 2. Certidão de Dívida Ativa. 3. Crédito Fiscal. 4.  
Execução Fiscal. 5. Lei nº 9.492/97. I. Dutra, Thiago Medeiros .

BSCCJ/UFPB

CDU – 34:336.2

**LUCAS TEIXEIRA GRILLO**

**O PROTESTO EXTRAJUDICIAL DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA  
COMO INSTRUMENTO DE RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO**

**Banca Examinadora:**

---

**Professor Me. Thiago de Medeiros Dutra (Orientador)**

---

**Membro da Banca Examinadora**

---

**Membro da Banca Examinadora**

João Pessoa  
2015

## **AGRADECIMENTOS**

Ao Senhor Deus, por sua graça e infinita compaixão reveladas em seu Filho Jesus, que tanto me amou e se entregou por mim. A Ele, minha gratidão e eterno louvor.

Aos meus pais, Carlos e Imaculada, por todo o amor, cuidado e dedicação que sempre tiveram para me educar e me ensinar os melhores valores da vida. Sem vocês, essa conquista jamais seria possível. Sou muito grato e dedico-lhes o meu sincero amor.

A minha irmã, Luana, por nossa cumplicidade. Que sejamos inseparáveis por toda a vida.

A Walmir, Lucione, Larissa, Lizziane, André e Victor, por serem minha segunda família.

A todos os meus amigos, dos quais cito Daniel, Alexandre, Sandro, Aramis, Thiego, Ramon, Josué, Marconi, Muguet, Layrton, e todo o pessoal da Conexão. Sua amizade e companheirismo são fundamentais.

A todos os que, sendo chefes ou colegas de estágio, me ajudaram em meu crescimento pessoal e profissional, Vladimir, Christianne, Michelline, Susyane, Pr. Sérgio, Dr. Duciran, José Alberto, Mariana, Raquel, Maria Helena e Bruno.

A todos os professores e demais servidores da UFPB, bem como dos órgãos em que tive a alegria de estagiar. Obrigado por sua exemplar dedicação.

Ao meu orientador, Thiago Dutra, que não só me auxiliou na monografia, mas me ensina lições valorosas de vida e caráter. Obrigado por sua disposição e por ser um exemplo de cristão, ser humano e amigo.

A Layse, para quem as palavras são insuficientes. A você, minha princesa, dedico minha fidelidade e amor, por toda a vida.

## RESUMO

O presente trabalho de conclusão de curso objetiva aprofundar os conhecimentos acerca da utilização do protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa pelos entes federados, suas autarquias e fundações públicas. É de conhecimento geral que a via ordinária de cobrança judicial dos créditos fiscais é a execução fiscal. Contudo, em 2006, o Procurador-Geral da Fazenda Nacional expediu Portaria autorizando a utilização daquele instrumento próprio de cobrança de dívidas do direito privado – o protesto extrajudicial - para cobrar dívidas fiscais, titularizadas pela Fazenda Pública. A partir de então, surgiu o intenso debate acerca da legalidade dessa medida. Os advogados e contribuintes alegavam a ausência de razoabilidade e o descumprimento da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80) e a Fazenda Pública sustentava a inexistência de qualquer impedimento legal ao uso da medida e a supremacia do interesse público como princípio preponderante. Visto que a legislação não previa expressamente a CDA como título extrajudicial passível de protesto, a Lei nº 12.767/12, visando resolver o problema, a incluiu expressamente no rol dos títulos protestáveis do art. 1º da Lei nº 9.492/97 (Lei do Protesto). As divergências, contudo, ao contrário do que se esperava, não findaram. Os embates doutrinários e jurisprudenciais permaneceram. Deste modo, abordaremos, inicialmente, a relação entre a Administração Tributária e o interesse público. Neste momento, analisaremos conceitos próprios do Direito Público e, essencialmente, do Direito Tributário, a exemplo dos seguintes: Fazenda Pública, crédito fiscal, Dívida Ativa, limitações ao poder de tributar, capacidade contributiva e justiça fiscal. No segundo momento, estudaremos o instituto do protesto extrajudicial, suas características e finalidades, bem como os títulos que podem ser objeto de protesto. Ao final, examinaremos o protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa, abordando sua relação com a Lei nº 12.767/12, o entendimento do STJ sobre a questão, os posicionamentos favoráveis e contrários à medida, a tese da sanção política – principal crítica oposta – e a sua utilidade para a Fazenda Pública.

**Palavras-chave:** Protesto. Certidão de Dívida Ativa. Crédito Fiscal. Execução Fiscal. Lei nº 9.492/97.

# SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>7</b>
<b>1 A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA E O INTERESSE PÚBLICO.....</b>	<b>12</b>
1.1 Considerações Iniciais sobre o Direito Tributário.....	12
1.2 A Fazenda Pública, o Crédito Fiscal e Outros Institutos Relevantes da Tributação no Brasil.....	13
1.3 A Ação de Execução Fiscal e os Limites para o seu Ajuizamento.....	19
1.4 O Dever Fundamental de Pagar Tributos, Capacidade Contributiva e Justiça Fiscal.....	21
1.5 O Dogma da Supremacia do Interesse Público na Tributação e o Importe da Carga Tributária Brasileira.....	24
<b>2 O PROTESTO EXTRAJUDICIAL E OS TÍTULOS PROTESTÁVEIS.....</b>	<b>28</b>
2.1 Aspectos Gerais.....	28
2.2 O Protesto Extrajudicial.....	29
2.3 Os Títulos Protestáveis.....	32
<b>3 O PROTESTO EXTRAJUDICIAL DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA.....</b>	<b>39</b>
3.1 Meios Ordinários de Cobrança do Crédito e sua Eficiência.....	39
3.2 A Lei nº 12.767/2012 e o Atual Posicionamento do STJ.....	41
3.3 Os Principais Argumentos Opostos e Favoráveis ao Protesto de CDA.....	47
3.4 A Tese de Sanção Política.....	52
3.5 A Utilidade do Protesto para a Fazenda Pública.....	55
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>57</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>62</b>

## INTRODUÇÃO

O protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa vem sendo, desde meados dos anos 2000, um tema debatido pelos Tribunais e pela doutrina tributarista, que se dividem entre defender a sua legalidade e regularidade para fins de cobrança de tributos, ou sua ilegalidade e consequente inadequação ao sistema tributário nacional e às prerrogativas do Estado.

Com efeito, a Lei nº 9.492/97, denominada Lei do Protesto, foi alterada recentemente pela Lei nº 12.767/12, que, dentre outras modificações, acrescentou o parágrafo único ao art. 1º daquela Lei, incluindo entre os títulos sujeitos a protesto as Certidões de Dívida Ativa dos entes federados e respectivas autarquias e fundações. Pode-se conceituar protesto como um ato formal que se destina a comprovar a inadimplência de uma determinada pessoa, física ou jurídica, quando esta for devedora de um título de crédito ou de outro documento de dívida (art. 1º, Lei n. 9.492/97). O protesto pode ser judicial, realizado na presença do Juiz, ou extrajudicial, de competência do Tabelião de Protesto de Títulos. Por sua vez, a Certidão de Dívida Ativa (CDA) é um título formal, que atesta a certeza e liquidez do crédito fiscal, tributário ou não tributário.

O protesto de CDA já era praticado pelo Fisco antes da mencionada inovação legislativa, principalmente pela Fazenda Pública Federal. Esta teve a iniciativa de, através da Portaria nº 321, de 06 de abril de 2006, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, instituir sua adoção antes do ajuizamento da execução fiscal. A Lei nº 12.767/12 objetivou, sem sucesso, finalizar as discussões e, através da inclusão expressa da CDA entre os títulos protestáveis, definiu pela sua procedência.

Importa destacar, nesse sentido, que o modo comum de cobrança dos créditos públicos é exatamente a via judicial da execução fiscal, disciplinada pela Lei nº 6.830/80. Diante disso, diversos juristas e contribuintes passaram a defender que o protesto da CDA seria um meio indevido de cobrança, do qual não poderia o Fisco valer-se, por inadequação e ausência de razoabilidade. De modo semelhante, tais críticos arguem que o protesto cartorário é um instrumento afeto ao direito privado e aos seus sujeitos, não podendo ser praticado pela Fazenda Pública. Além disso, seu uso pelo Estado estaria eivado do vício de inconstitucionalidade, por configurar uma



hipótese de sanção política, ou, em outros termos, um exercício indevido do poder de império estatal voltado à coerção do contribuinte ao pagamento de tributos.

Em sentido contrário, a corrente favorável à tese fazendária defende que a execução fiscal é a única via judicial para a cobrança de créditos públicos, mas não exclui a realização de medidas extrajudiciais, a exemplo do protesto. Além disso, este seria útil e eficiente na cobrança de créditos fazendários, principalmente os de pequeno valor, pois amenizaria a altíssima carga processual do Judiciário brasileiro, ao evitar o ajuizamento de mais execuções fiscais que, inclusive, já representam um terço do número de processos em juízo.

Sustenta a tese fazendária, ademais, que se um particular, que cobra uma dívida privada, de seu interesse somente, pode protestá-la, porque não o poderia, muito mais, a Fazenda Pública, titular de créditos públicos, cujo interesse é de toda a coletividade? Igualmente, o protesto de CDA, para estes tributaristas, não se caracterizaria como sanção política, pois o conceito deste tipo de vício não se aplica, em nada, ao mencionado procedimento.

Defende a corrente fazendária que as sanções políticas em matéria tributária são aquelas que, por si só, impedem ou acarretam exorbitante dificuldade ao exercício da atividade econômica. Por isso, o protesto de CDA não seria o verdadeiro óbice ao exercício da atividade empresarial, mas a própria recusa em pagar impostos levada a efeito pelo contribuinte sonegador que, cedo ou tarde, culmina na cobrança e execução pelo Fisco.

Diante destas anotações, o questionamento que se impõe é se o protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa é um instrumento harmônico com o ordenamento jurídico-tributário e, conseqüentemente, válido para a cobrança dos créditos públicos, levando-se em consideração a supremacia da Constituição, a predominância do interesse público e as limitações ao poder de tributar. Pretendemos, assim, analisar a inserção e a validade do protesto extrajudicial de CDA no direito pátrio, em caráter constitucional e infraconstitucional, a utilidade de sua aplicação pela Fazenda Pública e a eventual ameaça a direitos e garantias fundamentais do contribuinte.

Com efeito, este trabalho terá natureza fundamentalmente dogmático-instrumental com direção jurídica. O método de procedimento histórico e conceitual será utilizado, com a análise da disciplina, no ordenamento jurídico pátrio, do

instituto do protesto extrajudicial de CDA através da recente alteração promovida pela Lei nº 12.767/12.

Como principal método de procedimento, optamos pelo interpretativo, considerando a necessidade de operações hermenêuticas dedicadas ao dispositivo legal em questão, bem como de análises dos referenciais teóricos e contribuições da doutrina a respeito do tema. Por sua vez, as técnicas de pesquisa terão caráter teórico, com um enfoque especial em métodos teórico-normativos, dada a natureza do objeto de estudo, e constituir-se-ão de pesquisas bibliográficas e documentais em livros, leis, periódicos, manuais, artigos científicos, manifestações jurisprudenciais e sítios eletrônicos especializados no tema objeto de estudo.

A partir da pesquisa proposta neste trabalho, serão aprofundados os conhecimentos acerca de diversos institutos do Direito Constitucional, Tributário e Empresarial, proporcionando uma conclusão sobre a validade da utilização do protesto extrajudicial para a arrecadação dos valores devidos ao Estado. Deve-se destacar, assim, que dentre as ferramentas de cobrança das dívidas públicas (fiscais), o protesto extrajudicial é a que suscita mais debates atualmente. Certamente, isso ocorre em virtude de o tema ser muito recente, visto que a Lei que entregou ao Estado Fiscal este novo meio de cobrança de seus créditos entrou em vigor em 27 de dezembro de 2012.

Ademais, a viabilidade deste trabalho revela-se a partir da relevância de seus resultados para o Direito Tributário. Os resultados obtidos, ao seu turno, ainda que expressos em simples texto monográfico, podem fornecer aos operadores do direito tributário em geral critérios e diretrizes para a utilização de determinadas ferramentas para a cobrança do crédito público, bem como para a efetiva defesa judicial ou administrativa em face de deslizes ou irregularidades na atuação do Estado na perseguição daquele crédito.

De modo semelhante, o estudo do presente tema é de extrema relevância também para este pesquisador, que exerce estágio na Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) e tem como objetivo profissional integrar o seu quadro de membros. É que a análise destas questões está diretamente relacionada às atividades da Receita Federal do Brasil, da Procuradoria da Fazenda Nacional e dos demais órgãos públicos vinculados ao Fisco em âmbito federal, estadual, distrital ou municipal.

Abordaremos inicialmente a Administração Tributária e sua função instrumental para a concretização das finalidades públicas ou, em outros termos, a satisfação do interesse público a partir da atividade tributária do Estado. Nesse momento, traremos à baila conceitos como o de atividade financeira do Estado, Fazenda Pública e Dívida Ativa, todos necessários à compreensão do fenômeno tributário e sua relação com a cobrança do crédito fiscal.

Examinaremos também aspectos gerais do crédito tributário, da fiscalização tributária e suas limitações, do dever fundamental de pagar tributos, da capacidade tributária e Justiça Fiscal, do dogma do interesse público na tributação e o importe da carga tributária brasileira, visto que a recuperação do crédito público, seja por meio de protesto ou de qualquer outro instrumento, relaciona-se com os poderes titularizados pelo Estado para arrecadá-lo, bem como o dever do contribuinte de pagar impostos e a sua respectiva capacidade de fazê-lo, na medida de suas riquezas.

Além disso, trabalharemos questões relacionadas à execução fiscal e seus resultados práticos, verificando o grau de superlotação do Judiciário brasileiro e sua relação com a quantidade de execuções fiscais em processamento, pois, segundo os seus defensores, o protesto de CDA se apresenta como um meio alternativo eficaz de recuperação de crédito, que pode minimizar o número de execuções fiscais propostas.

Em seguida, abordaremos o aspecto empresarial do tema, definindo o protesto extrajudicial, seu conceito, características, finalidades e a sua relação com o crédito e a praxis comercial. Demais disso, analisaremos os títulos protestáveis, que podem ser judiciais, extrajudiciais ou outros documentos de dívida, os seus requisitos essenciais, além de levar a efeito uma abordagem mais enfática dos títulos de crédito e da Certidão de Dívida Ativa, ambos na qualidade de títulos passíveis de protesto. Isto será feito objetivando a identificação do protesto e dos documentos que podem ser seu objeto, a fim de verificar a adequação da CDA para este fim.

Ao final, examinaremos o protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa, através de uma abordagem inicial dos meios ordinários de cobrança do crédito e sua eficiência, da relação do instituto com a Lei nº 12.767/2012, com uma análise do posicionamento do Superior Tribunal de Justiça a respeito da matéria, e

realizaremos uma apresentação crítica dos principais argumentos favoráveis à tese do contribuinte e à da Fazenda Pública. Ainda, abordaremos o tema da sanção política em matéria tributária e a utilidade do protesto para a Fazenda Pública.

# 1 A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA E O INTERESSE PÚBLICO

## 1.1 Considerações Iniciais sobre o Direito Tributário

O Estado necessita, em sua atividade financeira, coletar recursos materiais para manter e aprimorar suas estruturas e finalidades, disponibilizando ao contribuinte os serviços e políticas públicas essenciais, na qualidade de legítimo provedor das necessidades coletivas (SABBAG, 2013, p. 39). Esses recursos podem se caracterizar como receitas originárias ou derivadas. Aquelas são rendimentos que o Estado auferir através da utilização de seu próprio patrimônio, bens e empresas, e não se confundem com os tributos (ex: foros, laudêmios, aluguéis, dividendos, participações e tarifas). Caracterizam-se, ademais, pelo fato de o Estado não fazer uso do seu *jus imperium*, ou seja, sem valer-se do poder de império sobre os cidadãos para arrecadá-las.

As receitas derivadas, ao seu turno, são fruto da intromissão do Estado em patrimônio alheio. Deste modo, o Estado as obtém valendo-se do seu poder de autoridade – sempre exercido na forma de lei – para extraí-las do patrimônio ou da renda dos particulares (OLIVEIRA; HORVATH, 2001, p. 50). O maior exemplo das receitas derivadas (ou compulsórias) é o das receitas tributárias, ou seja, os tributos. Com os recursos assim obtidos, o poder público arca com as despesas necessárias para a consecução dos seus objetivos. Paga a folha de vencimentos e salários de seus servidores civis ou militares, contrata serviços de terceiros, adquire no mercado os produtos que serão empregados na prestação de serviços públicos ou na produção de bens públicos, fornece subvenções econômicas e sociais e subsidia a atividade econômica (TORRES, 2011, p. 3).

Nesse diapasão, a cobrança de tributos se destaca como a principal fonte de receitas públicas, voltadas à concretização dos objetivos fundamentais insertos no art. 3º da Constituição Federal (construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e marginalização, redução das desigualdades e promoção do bem de todos). Daí haver a necessidade de uma positivação de regras que possam certificar a tão relevante atividade de percepção de recursos, o que ocorre através da ciência jurídica denominada Direito Tributário ou Direito Fiscal (SABBAG, 2013, p. 3). Deve-se destacar que os tributos

não são a única origem das dívidas que integram a Dívida Ativa, mas representam, esmagadoramente, a sua maior parte.

O Direito Tributário, portanto, pode ser definido, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho (2004, p. 15), como *“o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto de proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos.”* Para Hugo de Brito Machado (2008, p. 49) o Direito tributário é o ramo do direito que disciplina *“as relações entre fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder”*.

O Direito Tributário, portanto, além de estudar o fenômeno da tributação, regula o poder estatal de, compulsoriamente, cobrar dos cidadãos o pagamento de tributos, bem como os limites a esse poder, e as garantias do contribuinte frente ao Estado Fiscal. É, ademais, a ciência jurídica que regula o sistema tributário e disciplina o lançamento, a arrecadação, fiscalização e aplicação dos impostos em geral, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios.

## 1.2 A Fazenda Pública, o Crédito Fiscal e Outros Institutos Relevantes da Tributação no Brasil

Em matéria de gestão e administração de receitas públicas, destaca-se o conceito de Fazenda Pública. É que a atividade financeira do Estado, entendida como a sua atuação no sentido de obter, gerir e aplicar os recursos financeiros para a realização das finalidades públicas, envolve a constituição e a gestão da Fazenda Pública, isto é, os recursos e as obrigações do Estado e a sua administração. Esta se apresenta objetiva e subjetivamente. Em sua faceta objetiva, é o complexo dos recursos (créditos tributários, direitos patrimoniais, direitos derivados da emissão de títulos da dívida pública) e obrigações financeiras do Estado. Releva-se, sob esse aspecto, como designação genérica das finanças públicas (federais, estaduais, distritais ou municipais), conhecida também como “erário” ou “fisco”. Subjetivamente considerada, confunde-se com a própria pessoa jurídica de direito público, aproximando-se do conceito de Administração Financeira, com os seus órgãos incumbidos de realizar a atividade financeira (TORRES, 2011, p. 4).

No comentário de Hely Lopes Meirelles (2000, p. 95), a Administração Pública, quando ingressa em juízo por qualquer de suas entidades estatais, suas autarquias, suas fundações públicas ou órgãos que tenham capacidade processual, recebe a designação tradicional de Fazenda Pública. Samuel Monteiro assim define o instituto:

(...) alcança e abrange apenas as entidades públicas (autarquias, Estados, União Federal, Distrito Federal e Municípios), que arrecadam diretamente, com autonomia administrativa e financeira própria, ou recebem tributos e contribuições criados por leis tributárias ou previdenciárias, observada a competência impositiva constante expressamente da própria Constituição Federal. (1998, p. 10)

Por toda essa relevância na concreção das finalidades públicas, a Fazenda Pública goza de privilégios diversos, exatamente para assegurar a supremacia e promoção do interesse público. Destacáveis, por ora, o juízo privativo (art. 109, I, da CF/88), a execução diferenciada (regime de precatórios – art. 100 da CF/88), as prerrogativas processuais (prazo em dobro para recorrer e em quádruplo para contestar – art. 188, do CPC), o duplo grau de jurisdição obrigatório (art. 475, do CPC), dentre outros.

Demais disso, a Fazenda Pública também possui um instrumento específico para a cobrança judicial dos créditos públicos: a ação de execução fiscal, disciplinada pela Lei nº 6.830/80. Nesse processo executivo, há uma série de prerrogativas que configuram um aparato especial garantidor da cobrança do crédito fazendário, a exemplo das modalidades de citação, com preferência de escolha pelo Fisco (art. 8º, I), a não sujeição da cobrança a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, liquidação, inventário ou arrolamento (art. 29), e a suspensão do processo, por um ano, quando não encontrados o devedor ou bens (art. 40).

Com efeito, o Poder Público, consoante já exposto, deve angariar recursos suficientes para custear as despesas necessárias ao bom funcionamento do Estado, financiar as políticas públicas e cumprir o seu papel constitucional de Administrador Público - através do fomento, do serviço público, da intervenção e do poder de polícia. Para fazê-lo, o Estado necessita de meios satisfatoriamente eficientes para cobrar e arrecadar tributos. Todavia, não pode mais fazê-lo de forma abusiva ou extorsiva. Para que isso não ocorra, a Constituição Cidadã fixou limitações ao poder de tributar revelados através de princípios constitucionais tributários e imunidades

tributárias. Ambos têm como razão de ser a garantia da dignidade e isonomia do contribuinte frente ao Fisco.

Malgrado seja o tributo a maior fonte de recursos do Estado, o crédito fazendário não se confunde com os valores carregados ao Tesouro Nacional somente a título de recolhimento de tributos. Na verdade, é exatamente a amplitude de créditos devidos à Fazenda Pública que se relaciona com o conceito de crédito fazendário. A esse respeito, o art. 39, *caput* e § 2º da Lei nº 4.320/64 dispõem sobre o crédito fazendário, definindo suas espécies, *in verbis*:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias.

§ 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

Deste modo, o crédito fazendário ou fiscal se caracteriza como todo valor que, regido pelo direito público, é devido à Fazenda Pública, a título tributário ou não tributário, podendo ser inscrito em dívida ativa e cobrado mediante execução fiscal. Ademais, o CTN não chega a definir o crédito tributário, limitando-se a dispor que ele “*decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta*” (art. 139). Eduardo Sabbag define o crédito tributário como sendo a obrigação tributária tornada líquida e certa por intermédio do lançamento fiscal (2013, p. 771).

Por outra perspectiva, pode ser entendido como o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado pode exigir do particular o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária – objeto da relação obrigacional (MACHADO, 2006, p. 451). O crédito não tributário, ao seu turno, como a própria nomenclatura assinala, são todos aqueles créditos não provenientes da atividade tributária do ente federativo, tais como multas administrativas e custas processuais. Integram o crédito fiscal, mas não se submetem a maior parte das normas tributárias, a exemplo dos princípios tributários e das normas atinentes à constituição e regramento do crédito em si.



Para estudar o fenômeno tributário e as prerrogativas estatais nesta atividade, imprescindível a compreensão do que significa a Administração Tributária. Esta se traduz num conjunto de ações e atividades, integradas e complementares entre si, que almejam garantir o cumprimento, pela sociedade, da legislação tributária, que se mostra por meio da presença fiscal, quer no âmbito da facilitação do cumprimento das obrigações tributárias, quer na construção e manutenção da percepção de risco sobre o calculado inadimplemento. Essas ações e atividades se sustentam na normatização da legislação tributária e num conjunto integrado de sistemas de informação, alimentados por dados cadastrais e econômico-fiscais, fornecidos ao Fisco pelos próprios contribuintes ou por terceiros, mediante a apresentação de diversas modalidades de declarações (SABBAG, 2013, p. 919).

Deste modo, a fiscalização tributária, parte integrante da Administração Tributária (arts. 194 e ss. do CTN), se materializa em atos de verificação do cumprimento de obrigações tributárias, quer sejam principais ou acessórias. O procedimento fiscalizatório constitui um poder-dever cometido às entidades instituidoras de tributos. Nessa matéria, a competência do Estado Fiscal se estende para fiscalizar as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive as que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal (art. 194, parágrafo único do CTN). É legal, portanto, o exame dos livros contábeis das pessoas imunes, por exemplo. Além disso, é lícito às autoridades administrativas de qualquer dos entes federados, até mesmo a requisição do auxílio da força pública dos demais entes, e reciprocamente, quando vítimas de embaraço ou desacato no exercício de suas funções, ou quando necessário à efetivação da medida prevista na legislação tributária, ainda que não se configure fato definido em lei como crime ou contravenção (art. 200, do CTN).

Contudo, a atuação da fiscalização tributária também tem as suas limitações. Uma delas é a necessária congruência da atividade fiscalizatória com a situação da pessoa fiscalizada. A exigência de apresentação de livros fiscais ou contábeis por pessoas que não integram o polo passivo ou que não tenham vínculo com a relação obrigacional tributária, por exemplo, é abusiva. Sobre o tema, a jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal decidiu que *“estão sujeitos à fiscalização tributária ou previdenciária quaisquer livros comerciais, limitado o exame aos pontos objeto da investigação”* (Súmula nº 439). A fiscalização deve permear seu trabalho

mantendo-se fiel aos campos de interesse da Administração, sem promover a extrapolação da sua competência administrativa (SABBAG, 2013, p. 924).

A esse respeito, o Supremo Tribunal Federal sinaliza a inadmissibilidade de quaisquer medidas coercitivas de exigência de tributo. É a vedação das chamadas sanções políticas em matéria tributária. Este posicionamento do Pretório Excelso encontra-se consolidado nos seguintes verbetes sumulares:

Súmula nº 70. É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.

Súmula nº 323. É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.

Súmula nº 547. Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.

Ademais, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades (art. 198 do CTN). Deste modo, a troca de informações no âmbito da Administração Pública deve ser feita de modo a preservar o sigilo. Verifica-se, assim, que o contribuinte, de um lado, está incumbido do dever de prestar informações ao Fisco, que se estende até mesmo aos tabeliães, aos bancos, às empresas de administração de bens, aos corretores e leiloeiros, aos inventariantes, aos síndicos e quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão (art. 197, CTN); o Fisco, por outro lado, além de observar as normas do devido processo legal e as garantias do contribuinte, deve resguardar o seu sigilo fiscal, nos moldes que a lei determina.

Ademais, uma vez inadimplidas no prazo regular, as dívidas contraídas pelos atores privados perante a Fazenda Pública serão inscritas em Dívida Ativa. Como parte integrante da Administração Tributária e necessária à compreensão do fenômeno objeto deste trabalho, a Dívida Ativa representa o crédito público, ou seja, o conjunto de valores a ser pago em favor do Estado. Tais recursos são devidos por terceiros, a título tributário ou não, aos cofres públicos. A inscrição em Dívida Ativa trata-se de um ato administrativo vinculado por meio do qual, após o devido processo legal, os órgãos responsáveis (Procuradorias da Fazenda Nacional, ou Procuradorias dos Estados, Municípios ou do Distrito Federal) conferem aos

créditos da Fazenda Pública certeza, liquidez e exigibilidade, tornando-os passíveis de cobrança perante o Judiciário, em processo de execução.

Para créditos tributários, trata-se da “Dívida Ativa Tributária”; para os créditos não tributários, da “Dívida Ativa Não Tributária”, conforme dicção expressa do art. 39, §2º da Lei nº 4.320/64. O termo de inscrição de dívida ativa, representado pela Certidão de Dívida Ativa (CDA), é o documento que formaliza a inclusão de importe tributário exigível no cadastro de Dívida Ativa. Como será analisado com maior detalhamento, a CDA é um título executivo extrajudicial, nos moldes do art. 585, VII, do CPC.

Sobre a CDA, o Código Tributário Nacional dispõe:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

De modo semelhante, a literalidade da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais) é a seguinte:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez.

É no sentido de confirmar a presunção de certeza, liquidez e exigibilidade da CDA o julgado do Colendo STJ a seguir:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. ICMS. MULTA. CDA. REQUISITOS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. A agravante apontou de forma absolutamente genérica a violação do art. 535 do CPC, não especificando em que consistiriam a omissão, a contradição e a obscuridade do acórdão recorrido. Incidência da Súmula 284/STF.

2. O Tribunal de origem firmou entendimento no sentido de que são válidas as CDAs que instruem o pleito executivo. Incidência da Súmula 7/STJ.

3. Consigne-se, por fim, quanto à irresignação recursal acerca da impossibilidade de fazer prova negativa. Sabe-se que a CDA goza de presunção de certeza e liquidez a ser ilidida por prova inequívoca a cargo do sujeito passivo, conforme previsto no art. art. 204 do CTN, o que, segundo o Tribunal a quo, não fora afastada, por ausência de prova. Incidência da Súmula 7/STJ. Agravo regimental improvido.”

**(Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 286.741/MG, Segunda Turma, Superior Tribunal de Justiça, Relator: Ministro Humberto Martins, julgado em 21/05/2013)**

Os requisitos da CDA (certeza, liquidez e exigibilidade) justificam-se, na medida em que a atividade administrativa tributária é regida, dentre outros, pelo princípio da legalidade. Ao contrário do credor do Direito Privado, a Fazenda Pública, assumindo tal papel, não precisa provar a certeza e liquidez do crédito tributário para executar judicialmente o sujeito passivo (SABBAG, 2013, p. 952). Assim, o Fisco prescinde de documento estranho à CDA para provar o débito do sujeito passivo, competindo ao próprio devedor demonstrar o contrário - princípio da inversão do ônus da prova, por força da presunção relativa (*juris tantum*) da Certidão de Dívida Ativa.

Por ser a inscrição em Dívida Ativa ato emanado do Estado, que pressupõe a constituição prévia de um crédito com a participação contradita do próprio devedor, a Certidão extraída a partir do termo de inscrição presume-se verdadeiro até que essa legitimidade seja desconstituída por esforço probatório do interessado (GRILLO, 2014, p. 123). Contudo, a própria Administração Pública, em seu poder-dever de autotutela, poderá sanar de ofício as irregularidades que porventura tenha a Certidão de Dívida Ativa (arts. 203 do CTN e 2º, § 8º da Lei de Execuções Fiscais). É este o entendimento expresso na Súmula nº 473 do STF:

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

### 1.3 A Ação de Execução Fiscal e os Limites para o seu Ajuizamento

Com efeito, a inscrição em dívida ativa confere exequibilidade ao crédito que, outrora líquido, certo e exigível, torna-se, também, exequível. Esta inscrição, diferentemente do lançamento fiscal, é um procedimento unilateral que independe de notificação do sujeito passivo. Uma vez levada a efeito, a Fazenda Pública estará apta a cobrar judicialmente a dívida seguindo rito processual específico: a execução fiscal. A previsão legal do procedimento encontra-se concentrada na Lei nº 6.830/80, a Lei de Execução Fiscal (LEF), combinada com algumas disposições da Lei nº 4.320/64 (ex: art. 39) e normas de direito material tributário e não tributário (ex: regras matrizes de responsabilidade tributária do CTN ou de responsabilidade comum do art. 50 do Código Civil, a autorizar eventual redirecionamento da execução fiscal). Subsidiariamente, aplica-se ao rito da execução fiscal as

disposições do Código de Processo Civil, nos termos do art. 1º da LEF (GRILLO, 2014, p. 178).

Em sede de execução fiscal, podem ser cobrados quaisquer valores inscritos regularmente em Dívida Ativa, sejam de natureza tributária ou não. A CDA - título executivo que aparelha a execução -, passa por um processo criterioso de formatação, recebendo um controle de legitimidade antes de ser expedida. Normalmente, as leis ordinárias dos entes tributantes fixam prazos para o ajuizamento das cobranças não adimplidas da dívida ativa, mas as Fazendas Públicas, devido aos altos custos das execuções fiscais, podem abrir mão das cobranças antieconômicas ou contraproducentes, amparadas na Lei de Responsabilidade Fiscal, *in verbis*:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

[...]

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

**II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança. (grifo nosso)**

O dispositivo acima transcrito permite o cancelamento dos débitos cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança. De modo semelhante, para permitir que haja uma atuação mais concentrada da Procuradoria da Fazenda Nacional (órgão responsável pela cobrança judicial do crédito fazendário federal), o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 dispõe que:

Art 5º Sem prejuízo da incidência da atualização monetária e dos juros de mora, bem como da exigência da prova de quitação para com a Fazenda Nacional, o Ministro da Fazenda poderá determinar a não inscrição como Dívida Ativa da União ou a sustação da cobrança judicial dos débitos de comprovada inexecutabilidade e de reduzido valor.

Desta maneira, a Portaria nº 248/2000, do Ministério da Fazenda, por exemplo, dispensa a inscrição em Dívida Ativa para valores até R\$ 250,00 (duzentos

e cinquenta reais), e o ajuizamento das execuções fiscais para valores até R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais). É que o princípio da eficiência administrativa conduz o Poder Público a buscar o resultado mais proveitoso com o menor dispêndio de gastos possível. De modo semelhante, a Portaria MF nº 75, de 22 de março de 2012 estabeleceu que:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o parágrafo único, inciso II, do art. 87 da Constituição da República Federativa do Brasil e tendo em vista o disposto no art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977; no parágrafo único do art. 65 da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989; no § 1º do art. 18 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; no art. 68 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e no art. 54 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, resolve:

Art. 1º Determinar:

I - a não inscrição na Dívida Ativa da União de débito de um mesmo devedor com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais); e

II - o não ajuizamento de execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Sobre a questão, o Procurador da Fazenda Nacional Renato Cesar Guedes Grilo comenta:

Segundo estudos realizados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), em ações de execução de dívidas menores do que R\$ 21,7 mil dificilmente se consegue recuperar valor igual ou superior ao custo do processo judicial. [...] Em disposição que prima pela proporcionalidade e observância das dimensões continentais do Brasil, em suas desigualdades econômicas regionais, a Portaria MF nº 75 permite ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, observados os critérios de eficiência, economicidade, praticidade e as peculiaridades regionais e/ou do débito, autorizar, mediante ato normativo, as unidades por ele indicadas a promoverem a inscrição e o ajuizamento de débitos de valores consolidados inferiores aos estabelecidos na Portaria (R\$ 20.000,00 para a cobrança). (2014, p. 187-188)

Ainda que não seja útil ou eficiente o ajuizamento da execução fiscal, não restará prejudicada a utilização de outros meios extrajudiciais de cobrança do crédito de qualquer que seja o valor, estejam ou não inscritos em Dívida Ativa. Um desses meios de cobrança adotados atualmente é o protesto da CDA.

#### 1.4 O Dever Fundamental de Pagar Tributos, Capacidade Contributiva e Justiça Fiscal

O Estado Democrático de Direito qualifica-se, em síntese, através do respeito à soberania popular, à dignidade humana (art. 1º, CF) e mediante o caráter de

fundamentalidade dos direitos humanos (arts. 5º a 17, CF). Por isso, fala-se muito no Brasil sobre os direitos e garantias fundamentais, e as formas de efetivá-los, mas pouco se discute sobre os deveres fundamentais do cidadão. O professor lusitano José Casalta Nabais (1998, p. 15-16) aponta que “o tema dos deveres fundamentais é reconhecidamente considerado dos mais esquecidos da doutrina constitucional contemporânea”.

Pode-se afirmar que é raro encontrar na Constituição de 1988 normas que atribuem deveres expressos aos cidadãos. Cite-se como exemplos: votar e servir à justiça eleitoral (art. 14), prestar o serviço militar (art. 143), defender e proteger o meio ambiente (art. 225), proteger e amparar a criança e o idoso (arts. 227 e 229) e compor o tribunal do júri, quando assim convocado (art. 5º, XXXVIII). Certamente, o dever de pagar tributos é um dos principais listados pela Constituição Federal, que lhe atribui natureza de fundamentalidade, na medida em que os bens e serviços igualmente fundamentais de cunho econômico, social, cultural os quais o Estado está obrigado a prestar dependem imprescindivelmente do cumprimento daquele dever. É que a República Federativa do Brasil, diferentemente de alguns Estados árabes ricos em jazidas petrolíferas, por exemplo, caracteriza-se como Estado Fiscal – abastece os cofres públicos através da cobrança de tributos. Inadimplido esse dever fundamental, impossibilitada restará a prestação dos serviços essenciais à coletividade.

Essa relação de dependência está assentada na ideia da solidariedade social – o indivíduo renuncia à parte de seu patrimônio e bens em prol do melhor interesse da coletividade. O pagamento de tributos, portanto, só existe para servir, em última instância, ao interesse público. Em outros termos, o dever fundamental de recolher tributos, assim como os demais deveres fundamentais, existe para tornar possível o exercício pleno dos direitos dos cidadãos, tais como acesso à saúde e educação básica. Deste modo, o contribuinte cede parcela de seu patrimônio ao Estado em troca de bens e serviços que proporcionem dignidade e satisfação comunitária (ABRAHAM, 2010, p. 100).

Deste modo, o imposto não pode ser encarado, nem como um mero poder para o Estado, nem simplesmente como um mero sacrifício para os cidadãos, mas, antes, como o contributo indispensável a uma vida em comum e próspera de todos os membros da comunidade organizada em estado (NABAIS, 1998, p. 185). Uma

vez que todos os direitos têm custos públicos, os custos dos direitos sociais concretizam-se em despesas públicas com imediata expressão na esfera de cada um dos seus titulares, uma esfera que assim se amplia na exata medida dessas despesas. Os direitos sociais a prestações, ao contrário dos direitos de defesa, não se dirigem à proteção da liberdade e igualdade abstrata, mas encontram-se intimamente vinculados às tarefas de melhoria, distribuição e redistribuição dos recursos existentes, bem como à criação de bens essenciais não disponíveis para todos os que deles necessitem (SARLET, 2006, p. 298).

Por isso, a tributação não constitui um objetivo primário do Estado em si mesmo, mas o meio que possibilita a este cumprir os seus objetivos primordiais ou primários, atualmente consubstanciados em tarefas do Estado de Direito e tarefas de Estado Social, ou seja, em tarefas do Estado de Direito Social (SARLET, 2006, p. 185). Desse modo, o dever fundamental de pagar impostos é o modo de se efetivar os direitos sociais prestacionais, uma vez que atribui a todos os cidadãos fiscalmente capazes a obrigação de contribuir para a realização dos deveres estatais (MOTTA, 2007). Ademais, apesar de não expressa na Constituição Federal de 1988 uma cláusula atributiva do dever de pagar impostos, é a conclusão que se depreende da própria ordem constitucional e dos objetivos e fundamentos que a acompanham, pois não há dúvidas de que a todos foi designado o dever de pagar tributos na medida da capacidade contributiva individual.

Importa ressaltar que a Constituição Federal estabeleceu, na qualidade de um dos pilares do Sistema Constitucional Tributário e princípio protetivo do cidadão-contribuinte frente ao Estado Fiscal, a capacidade contributiva como padrão regulador da tributação, ao dispor:

Art. 145. [...] § 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Capacidade contributiva ou econômica refere-se ao dever de cada um contribuir na proporção de suas rendas e haveres, independentemente de sua eventual disponibilidade financeira. Consequentemente, sua mensuração não pode servir de instrumento para, de um lado, tributar – retirar – aquilo de quem nada tem, ou, por outro, tributar numa graduação tal que fulmine o direito de propriedade. Com



efeito, contribuir para as despesas públicas é dever fundamental, consoante lição do tributarista Leandro Paulsen (2010, p. 191), “sendo que o principal critério para a distribuição do ônus tributário, inspirado na ideia de justiça distributiva, é a capacidade contributiva”.

Ademais, o mencionado princípio servirá como parâmetro para o nível dos serviços públicos prestados. A reserva do possível, assim, será maior quanto maior for a contribuição dada pela sociedade, observando-se a possibilidade de contribuir de cada indivíduo. É que a capacidade contributiva é o fator determinante das possibilidades de ação do Estado. Quanto mais riqueza existir, for gerada e movimentada, maior será o espectro da 'reserva' daquilo que é possível ser feito. Se a sociedade almeja a efetivação dos direitos sociais, deve antes possuir um sistema igualitário e eficiente de tributação, no qual há uma seleção equânime daqueles que devem contribuir, divisão justa de deveres e sua compreensão, maior eficiência e menor evasão fiscal (GRILO, 2014, p. 40).

A capacidade contributiva, demais disso, tem como alicerce o conceito de justiça fiscal, que consiste em um objetivo a ser alcançado pela Administração Pública: reduzir desigualdades através de um sistema de tributação materialmente isonômico. Em outros termos, o cidadão deve contribuir na medida de seus sinais externalizadores de riqueza (consumo, patrimônio e renda). Quanto maiores ou menores forem estes, consequentemente será maior ou menor a contribuição. Deste modo, a justiça fiscal está intimamente relacionada com a aspiração pública da justiça social, não sendo possível conceber qualquer redução nos níveis de desigualdade social sem que a justiça fiscal seja gradativamente concretizada. O tributo é, portanto, o ponto de partida para a vida social.

### 1.5 O Dogma da Supremacia do Interesse Público na Tributação e o Importe da Carga Tributária Brasileira

Pilar dos mais importantes da Administração Pública, a noção de interesse público deve permear toda a atuação dos gestores públicos, considerando sua própria natureza de fundamento da atividade administrativa do Estado. Celso Antônio Bandeira de Mello discorre sobre o conceito de interesse público ao sustentar que o interesse do todo, do conjunto social, na verdade, nada mais é que a

dimensão pública dos interesses individuais, ou seja, dos interesses de cada indivíduo enquanto partícipe da Sociedade (representada juridicamente pelo Estado), nisto se abrindo também o depósito intertemporal destes mesmos interesses, encarados eles em sua continuidade histórica, tendo em vista a sucessividade das gerações de seus nacionais. Assim, define o doutrinador que o interesse público deve ser conceituado como o interesse resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem (2014, p. 74-75).

O administrativista também ensina que a indisponibilidade e a supremacia do interesse público são as pedras de toque ou fundamentais do Direito Administrativo. Pedras de toque são os princípios básicos, dos quais decorrem todos os outros. Ademais, o princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado é princípio geral de Direito inerente a qualquer sociedade. É a própria condição de sua existência. Assim, não se consolida em dispositivo específico algum da Constituição, ainda que inúmeros aludem ou impliquem manifestações concretas dele, como, por exemplo, os princípios da função social da propriedade, da defesa do consumidor ou do meio ambiente (art. 170, III, V e VI), ou tantos outros. Afinal, o princípio em causa é um pressuposto lógico do convívio social (2014, p. 72-73).

Deve-se esclarecer que a atividade tributária do Estado, integrante da atividade administrativa em sentido amplo, também se submete ao império da supremacia do interesse público. Deste modo, a tributação não pode servir a interesses privados de quaisquer pessoas ou mesmo do interesse público secundário, entendido como aquele relativo às conveniências do aparato estatal. Ela é, como enfatizado alhures, meio de concretização dos anseios sociais. Por isso, a supremacia do interesse público em matéria tributária impõe ao agente público a realização de um fim que equivalha aos valores e necessidades sociais, através da atividade fiscal.

A questão que se põe diante da doutrina tributarista é a seguinte: é lícito ao Estado tudo fazer em nome da supremacia do interesse público? Quais são os limites de seu ímpeto tributante, ou, para alguns, até mesmo predatório? É que muitas das ações em matéria tributária levadas a efeito pelo Estado, a exemplo do protesto de CDA, estão protegidas pelo manto da supremacia do interesse público.

Ou seja, partindo da premissa de que a arrecadação de impostos favorece o interesse da coletividade, o Estado pode lançar mão de vários meios para fazê-lo da forma mais eficiente.

Todavia, o comportamento fiscal do Estado encontra limites, como já demonstrado anteriormente. Além do respeito ao império das leis (arts. 5º, II e 150, I, CF), o Poder Público deve observar os princípios constitucionais tributários, como a capacidade contributiva, a vedação ao confisco, a isonomia e a anterioridade, e as imunidades tributárias, bem como a taxatividade dos tributos discriminados na Constituição, não podendo criar espécies não previstas no texto constitucional, a exceção dos impostos residuais, pela União (art. 154, I). Além destes, também funcionam como parâmetros ou mesmo limites à tributação os direitos e garantias fundamentais do cidadão-contribuinte como um todo e os princípios constitucionais expressos ou implícitos no texto constitucional, a exemplo da vedação às sanções políticas.

O problema surge quando, mesmo respeitando-se os parâmetros constitucionais, a tributação é excessiva (intromissão exacerbada do Estado no patrimônio privado), ou quando o retorno dos tributos recolhidos é ínfimo. O Brasil, para muitos, sofre destas duas patologias. É que, por um lado, os impostos, taxas e contribuições cobrados por União, Estados e Municípios consumiram R\$ 1,742 trilhão, ou 35,95% da renda dos brasileiros, segundo dados divulgados pela Receita Federal em 19 de dezembro de 2014, sendo o 12º país no ranking das maiores cargas tributárias no mundo, de acordo com a pesquisa do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT. Em termos mais práticos, o cidadão brasileiro deve trabalhar 131 (cento e trinta e um) dias por ano somente para arcar com os custos tributários aos quais está submetido.

Por outro lado, o retorno dos tributos recolhidos em serviços e políticas públicas também deixa parcela considerável da população insatisfeita. Conforme dados do IBPT apresentados no “Estudo sobre a Carga Tributária/PIB X IDH”, divulgado em 13 de abril de 2013, o Brasil se posiciona no último lugar como provedor de serviços públicos de qualidade à população, como saúde, educação, segurança, transporte e outros. Assim, o Brasil caracteriza-se pela altíssima arrecadação e péssimo retorno desses valores, sendo ultrapassado, inclusive, por países da América do Sul com menor Índice de Desenvolvimento Humano (IDH),

como Argentina e Uruguai. Além disso, segundo matéria publicada pelo jornal “O Globo”, uma pesquisa do Banco Mundial intitulada “Fazendo Negócios” concluiu que o sistema tributário brasileiro é o pior do mundo. Aqui, não se trata da carga tributária, mas do custo que as empresas têm para se manter em dia com suas obrigações fiscais. Calcula-se que uma empresa média brasileira gasta 2.600 horas/ano nisso.

Apesar de possivelmente insatisfeitos com a realidade tributária no Brasil, os cidadãos não podem encontrar na sonegação fiscal um meio de resolução deste problema. É que, como demonstrado anteriormente, pagar tributos é um dever fundamental do cidadão-contribuinte, não estando atrelado a qualquer condição. Ou seja, não é a falha do Estado em prestar serviços de qualidade e tributar de forma equânime, justa e razoável que justificará a abstenção do contribuinte em cumprir com seus deveres, ainda mais aqueles de caráter fundamental.

Nesse sentido, sempre que selecionadas as grandezas a serem tributadas, dentro dos limites constitucionais, e um desses cidadãos vem a falhar, alguém terá que pagar o preço: seja pagando tributo a mais (fugindo da justa fiscalidade, portanto) ou a sociedade toda deverá sofrer o ônus da perda de um direito social ou prestação pública. A conta não fecha se todos aqueles capazes de contribuir não pagam (GRILO, 2014, p. 41).

Não se pode, portanto, em qualquer hipótese, admitir a escusa do pagamento de impostos, ou a chamada “sonegação fiscal”, sob pena de a sociedade adentrar em um círculo vicioso, em que perdem todos os cidadãos. Para fins escusos, são inadmissíveis os argumentos de que a tributação no Brasil seja extorsiva ou confiscatória. De modo semelhante, não se pode convir com a incompetência estatal em prover serviços de qualidade, ou a malversação dos recursos públicos, a exemplo de fraudes praticadas em detrimento do erário e desvios de verbas através de quaisquer ações corruptivas. Contudo, a prática destas não serve de justificação para o comportamento sonegatório por parte do contribuinte, visto que a competência legal para exigir a correta e regular prestação de serviços públicos de qualidade e para fiscalizar os gestores públicos foi dada, respectivamente, ao Poder Judiciário e aos órgãos de controle, tais como o Tribunal de Contas e ao Ministério Público.

## 2 O PROTESTO E OS TÍTULOS PROTESTÁVEIS

### 2.1 Aspectos Gerais

O protesto, em sentido amplo, significa a afirmação pública e solene de determinado fato com o objetivo de constituir prova. Na lição de Domingos Franciulli Netto (AMADEI, 2004, p. 138) “o protesto nasceu para exercer função ligada à própria origem etimológica da palavra, derivada, ao que tudo indica, do latim *protestor, aris, atus, ari*, que quer dizer [...] testemunhar em público, provar, anunciar, asseverar”. Para Ceneviva (2002, p. 341), o protesto significa, genericamente, “um ato de afirmação de contrariedade”.

A partir dessa ampla definição, está contemplado tanto o protesto judicial disposto no artigo 867 do Código de Processo Civil, quanto o protesto previsto no artigo 1º da Lei nº 9.492/97. Todavia, afiguram-se modalidades de protesto inconfundíveis, na medida em que distintos entre si em vários aspectos, a exemplo da autoridade competente para a sua feitura, o procedimento, o âmbito (judicial ou cartorário) e a finalidade. No ordenamento jurídico brasileiro, o protesto pode ser judicial ou extrajudicial. O protesto judicial trata-se de uma ação judicial, um procedimento cautelar específico a ser manejado, segundo o artigo 867 do CPC, por:

Todo aquele que desejar prevenir responsabilidade, prover a conservação e ressalva de seus direitos ou manifestar qualquer intenção de modo formal, poderá fazer por escrito o seu protesto, em petição dirigida ao juiz, e requerer que do mesmo se intime a quem de direito.

O protesto judicial, que consiste em ato de comprovação ou documentação de intenção do promovente, encontra-se disciplinado nos arts. 867 a 873 do Código de Processo Civil, e é muito utilizado nas ações trabalhistas, sobretudo nos dissídios coletivos e para fins de interrupção da prescrição (art. 202, II, do CC). Ainda assim, pode ser perfeitamente empregável em litígios individuais, sejam de natureza civil ou trabalhista. Presta-se a ressalvar ou conservar direitos do promovente, e tem como principal finalidade a comunicação ao destinatário, de forma inequívoca, de determinada manifestação de vontade. Esta finalidade é concretizável a partir de qualquer das possibilidades insculpidas no art. 867 do CPC, quais sejam: prevenir

responsabilidade, prover a conservação e/ou ressalva de direitos ou manifestar qualquer intenção de modo formal.

Não se confunde, contudo, com o protesto extrajudicial, de natureza e finalidade integralmente distintas, como demonstraremos a seguir. Nesse sentido, a Certidão de Dívida Ativa (CDA), que consiste em título extrajudicial de dívida da Fazenda Pública frente ao contribuinte, não pode ser objeto de protesto judicial, nem o poderia ser, por incompatibilidade finalística e procedimental.

## 2.2 O Protesto Extrajudicial

O protesto de títulos é um instituto antigo do Direito Cambial, com origem nos primeiros anos do século XIV. Historicamente, o protesto tem desempenhado importante função na prevenção de litígios, vez que assegura a eficácia e a segurança dos negócios jurídicos e, ainda, possibilita que uma parcela robusta dos títulos protestados seja adimplida (paga) em cartório, em considerável benefício para os credores (MIRANDA; LIMA, 2010, p. 1).

Há muito presente no ordenamento jurídico brasileiro, o instituto do protesto foi inicialmente regulamentado no direito pátrio no Código Comercial de 1850 (Lei Nº 556, de 25 de junho de 1850), em artigos posteriormente revogados pelo Decreto do Poder Legislativo nº 2.044, de 31 de dezembro de 1908, que passou a disciplinar o instituto (arts. 28 e ss.). De modo semelhante, a introdução, no direito brasileiro, da Lei Uniforme de Genebra em matéria de letras de câmbio e notas promissórias – LUG, pelo Decreto nº 57.663, de 24 de janeiro de 1966, acrescentou novos dispositivos à disciplina legislativa do referido instituto cartorário. Contudo, durante um longo tempo, o protesto permaneceu regulado apenas pelo mencionado Decreto com os acréscimos feitos pela Lei Uniforme de Genebra, o que denota uma inércia legislativa nesse período.

As dúvidas e controvérsias originadas eram supridas pelas regulamentações dos Tribunais de Justiça, em provimentos, em especial os de São Paulo, cujas disposições trataram de soluções para os problemas não previstos em lei, a exemplo da publicidade, do cancelamento e da sustação do protesto. Nesse sentido, os Provimentos nº 1/74, da 1ª Vara de Registros Públicos de São Paulo, nº 8, de 1º de agosto de 1974, do Tribunal de Justiça de Pernambuco, e nº 4, de 14 de maio de

1975, do Tribunal de Justiça de São Paulo, são exemplos de atos decisórios das Cortes de Justiça voltadas para o esclarecimento de questões relativas ao protesto.

Deste modo, essas decisões dos Tribunais de Justiça, que referendavam soluções encontradas pelos Juízos de primeiro grau, confirmadas nas suas jurisprudências, foram a gênese das Leis que vieram ampliar a regulamentação do protesto no Brasil, avançando no caminho iniciado pelo Decreto 2.044 e pela Lei Uniforme de Genebra. A primeira dessas Leis foi a de nº 6.268, de 24 de novembro de 1975, que determinou a averbação do pagamento efetuado após o protesto, levando em consideração a injustiça presente na possibilidade de o registro do protesto perdurar para sempre. A Lei, nessa matéria, não apresentou qualquer avanço, pois a jurisprudência, em parte, já admitia o cancelamento. Com o advento desta lei, houve decisão do STF, na qual o Ministro-Relator Moreira Alves não admitiu o cancelamento do protesto de título posteriormente pago, mas apenas a averbação do pagamento (ANTONIO; BEDE, 2011, p. 4).

Posteriormente, adveio a Lei nº 6.690, de 25 de setembro de 1979, que estabeleceu o cancelamento, retroagindo-se para haver como cancelados os protestos em que havia a averbação do pagamento do valor do título. Essa Lei foi modificada pela lei nº 7.401, de 05 de novembro de 1985. Finalmente, surgiu no ordenamento jurídico brasileiro a Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997, atualmente em vigor, que representa um verdadeiro estatuto do protesto no direito brasileiro, e em cujo bojo se reproduzem, em grande parte, as normas expressas nos diversos Provimentos editados desde a década de 1970.

Para compreender o papel do protesto no ordenamento jurídico brasileiro, imprescindível o estudo do crédito, que deriva da expressão “*credere*” e do vocábulo latino “*credere*”, que refere-se à confiança, à crença fundada na qualidade de uma pessoa ou coisa. Em sua acepção comercial, consiste em um meio de fomentar a atividade comercial ou empresarial (termo adotado pelo Código Civil de 2002). Sobre o assunto, Túlio Ascarelli (2003, p. 35) ressalta que: “nos encontramos em uma economia creditória e nela os títulos constituem a construção mais importante do direito comercial moderno”.

Com efeito, o crédito foi criado inicialmente para dinamizar as atividades mercantis, e com o transcorrer do tempo acabou por tornar-se responsável pelo desenvolvimento econômico, como nos ensina Fran Martins (2002, p. 3) que “o

crédito, ou seja, a confiança que uma pessoa inspira a outra de cumprir, no futuro, obrigação assumida, veio facilitar grandemente as operações comerciais, marcando um passo avantajado para o desenvolvimento das mesmas”, e em nível internacional, afirma o citado autor que “surgiu assim, o crédito como elemento novo a facilitar a vida dos indivíduos e, conseqüentemente, o progresso dos povos”.

No mesmo sentido, André Luiz Santa Cruz Ramos leciona:

Com efeito, o crédito, que consiste, basicamente, num direito a uma prestação futura que se baseia, fundamentalmente, na confiança (elementos de *boa-fé* e prazo), surgiu da constante necessidade de viabilizar uma circulação mais rápida de riqueza do que a obtida pela moeda manual. (2011, p. 361).

Ademais, o protesto extrajudicial, segundo o mencionado autor (2011, p. 418), “consiste em um dos institutos cambiários mais importantes [...], que pode ser definido como o ato formal pelo qual se atesta um fato relevante para a relação cambial.”. O protesto de títulos extrajudicial, na presença do Tabelião de Protesto de Títulos, é, conforme a Lei nº 9.492/97, ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida (art. 1º).

Deve-se consignar que a legislação confere inúmeros meios que possibilitam ao credor (sujeito beneficiário da obrigação) exigir do devedor (sujeito submetido a uma prestação na relação obrigacional) o adimplemento das obrigações estabelecidas em virtude da circulação dos títulos. Deste modo, o protesto é um instrumento pelo qual o devedor toma ciência de que o credor portador de título líquido, certo e exigível exige o seu aceite ou pagamento e manifesta sua vontade de resguardar seu direito regressivo contra os coobrigados. Assim, trata-se de ato extrajudicial realizado pelo Tabelionato de Protesto, sem qualquer dependência do órgão judiciário. Segundo Vicente de Abreu Amadei:

Protesto é, portanto, ato que prova ou comprobatório, que tem o escopo de servir de prova, de documentar, de anunciar, de asseverar; em outras palavras, tem fim probatório ou testificante. Mas, note-se bem como prova: o protesto prova com segurança jurídica, ou seja, de forma precisa, certa, isenta de dúvidas, digna de fé, autêntica, solene, formal, oficial, notarial, com a marca da fé pública. (2004, p. 76).

O protesto é, assim, um ato solene destinado principalmente a comprovar a falta de pagamento da letra; um ato de natureza cambial que não consta do próprio título (MARTINS, 2002, p. 270). Consoante ensino de João Eunápio Borges (1983, p. 109), protesto é, pois, o ato oficial e solene por meio do qual se faz certa e se



prova a falta ou recusa, total ou parcial, do aceite ou do pagamento de um título cambial. Diante disso, conclui-se que o protesto configura ato destinado a provar a mora e o descumprimento de determinada obrigação consubstanciada em determinado título. Trata-se de mora e não de inadimplemento, vez que o primeiro enseja ainda possibilidade de prestação útil à relação, ou seja, ainda há possibilidade de pagamento. Portanto, visa o protesto provar a impontualidade, embora essa não decorra tão-somente pelo vencimento da obrigação, ficando o devedor em mora (art. 397, CC). Para que cumpra devidamente seu papel como prova, contudo, o título deve ser formalmente exato, sendo a prova restrita ao conteúdo do documento e não abrangendo os elementos substanciais que fundamentem sua origem (CENEVIVA, 2002, 352).

Com efeito, o fato relevante para a relação cambial que o protesto objetiva atestar pode ser: a falta de aceite do título; a falta de devolução do título; ou a falta de pagamento do título. Importante destacar que, quanto à relação cambiária, o protesto nem sempre é indispensável. Em regra, sua inafastabilidade se caracteriza na hipótese em que o credor deseja executar os codevedores (ou devedores indiretos), a exemplo do endossante. Daí ser comum a afirmativa genérica de que o protesto garante o direito de regresso em face dos devedores indiretos do título. De maneira diversa, em sendo a execução dirigida contra o devedor principal do título, o protesto é desnecessário (RAMOS, 2011, p. 418).

### 2.3 Os Títulos Protestáveis

São protestáveis, *a priori*, os títulos com força executiva, relacionados nos artigos 475-N e 585 do Código de Processo Civil. Os títulos previstos no art. 1º da Lei nº 9.492/97 (Lei do Protesto) são o gênero cujas espécies seriam os títulos executivos judiciais (art. 475-N, CPC) e os títulos executivos extrajudiciais (art. 585, CPC). Cumpre ressaltar que a eficácia executiva é idêntica para ambas as modalidades de título, tanto para os títulos executivos judiciais (formados com a participação indispensável do Poder Judiciário), representando, na maioria das vezes, ato estatal, quanto para os extrajudiciais, formalizados documentalmente a partir de afirmações feitas pelo próprio devedor sem qualquer participação do Estado, em regra.

Sempre será necessária, para fins de caracterização de um documento como título protestável, a presença dos atributos de liquidez, certeza e exigibilidade (art. 586, CPC). Como explica DINAMARCO (2004, p. 208), é preciso que "o título represente uma obrigação perfeitamente identificada em seus elementos (certeza) e suficientemente quantificada (liquidez)". Deste modo, relaciona-se a certeza à perfeição formal do título, a liquidez à exata quantificação e aferição do valor e a exigibilidade ao vencimento da obrigação, ou seja, à precisa indicação de que a obrigação já deve ser cumprida, seja porque ela não se submete a qualquer termo ou condição, seja porque estes inequivocamente já ocorreram. Como bem explicou o Juiz Paulo Roberto Vasconcelos, nos autos da Apelação Cível Nº. 0272.175-5:

No caso verificam-se presentes os requisitos da liquidez, certeza e exigibilidade do título, previstos no art. 586 do CPC. A certeza diz respeito à existência do crédito, a liquidez decorre da determinação de sua importância, enquanto que a exigibilidade se refere ao tempo no qual o credor poderá exigir o pagamento, que não depende de termo ou condição nem está sujeito a outras limitações[...].

**(Tribunal de Justiça do Paraná, Décima Quarta Câmara Cível, Relator: Luiz Antônio Barry, Julgado em 22/06/2005)**

A atribuição de verificação destes requisitos cabe ao Tabelião de Protesto de Títulos, em sede de análise dos documentos apresentados. Vale ressaltar que qualquer documento que represente uma dívida e que esteja apto a uma ação judicial de cobrança (execução judicial) poderá ser objeto de protesto. Assim, seguindo-se a ordem do CPC, são sujeitos a protesto os títulos executivos judiciais ou extrajudiciais.

Em breve síntese, aqueles são títulos advindos de processos judiciais, em que há manifestação jurisdicional prolatada. Para Dinamarco (2004, p. 191), título executivo "é um ato ou fato jurídico indicado em lei como portador do efeito de tornar adequada a tutela executiva em relação ao preciso direito a que se refere". Segundo Carnelutti (1960, p. 70), o título é o documento que o credor deve apresentar ao órgão judicial para obter a execução, semelhante ao "bilhete de passagem" que o viajante apresenta na "estação do trem". Deste modo, é possível seu cumprimento forçado, mediante processo civil de execução. O Código de Processo Civil arrola os títulos executivos judiciais em uma lista exemplificativa (*numerus apertus*), no art. 475-N, tal como ocorria com o art. 584, do CPC, revogado pela Lei nº 11.232/05.

Isso quer dizer que pode haver outros títulos distintos dos listados naquele dispositivo, admitindo-se interpretação analógica ou extensiva<sup>1</sup>.

Nesse sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já consolidou o seguinte entendimento:

FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. INTERRUÇÃO. DECISÃO INTERLOCUTÓRIA. RELIGAMENTO. DESCUMPRIMENTO. ASTREINTES. EXECUÇÃO. POSSIBILIDADE. I - Trata-se de recurso especial interposto contra o acórdão que manteve decisão interlocutória que determina a imediata execução de multa diária pelo descumprimento da ordem Judicial. II - Considerando-se que a "(...) função das astreintes é vencer a obstinação do devedor ao cumprimento da obrigação de fazer ou de não fazer, incidindo a partir da ciência do obrigado e da sua recalcitrância" (REsp nº 699.495/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 05.09.05), é possível sua execução de imediato, sem que tal se configure infringência ao artigo 475-N, do então vigente Código de Processo Civil. III - **"Há um título executivo judicial que não se insere no rol do CPC 475-N mas que pode dar ensejo à execução provisória (CPC 475-O). É a denominada decisão ou sentença liminar extraída dos processos em que se permite a antecipação da tutela jurisdicional, dos processos cautelares, ou das ações constitucionais"** (CPC comentado, Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery, Editora Revista dos Tribunais, 9ª ed, pág. 654). **(Recurso Especial n. 885737, Primeira Turma, Superior Tribunal de Justiça, Relator: Ministro Francisco Falcão, julgado em 27/02/2008). (grifo nosso)**

Diante disso, os títulos executivos judiciais passíveis de protesto são, dentre outros, os seguintes: a sentença proferida no processo civil que reconheça a existência de obrigação de fazer, não fazer, entregar coisa ou pagar quantia; a sentença penal condenatória transitada em julgado; a sentença homologatória de conciliação ou de transação, ainda que inclua matéria não posta em juízo; a sentença arbitral; o acordo extrajudicial, de qualquer natureza, homologado judicialmente; a sentença estrangeira, homologada pelo Superior Tribunal de Justiça; o formal e a certidão de partilha, exclusivamente em relação ao inventariante, aos herdeiros e aos sucessores a título singular ou universal; sentenças declaratórias<sup>2</sup>; decisões interlocutórias e acórdãos; e decisão ou sentença

1 Nesse sentido, acerca do rol do art. 584 do CPC, Teori Albino Zavascki, Comentários ao Código de Processo Civil, v. 8, p.171; Araken de Assis, Manual do processo de execução, p.156; Cândido Rangel Dinamarco, Instituições de direito processual civil, v.4 pp. 225-227 e 242-244. Contra, Alcides de Mendonça Lima, Comentários ao Código de Processo Civil, v.6, p.242.

2 Apesar da existência de divergências, a doutrina e jurisprudência majoritárias se inclinam para a inclusão das sentenças declaratórias no rol dos títulos judiciais. Nesse sentido, confira: AGRADO DE INSTRUMENTO. CUMPRIMENTO DA SENTENÇA. SENTENÇA DECLARATÓRIA. POSSIBILIDADE, NO CASO. Quando a sentença declaratória reconhecer a existência de um direito à prestação, sendo líquida ou passível de liquidação, deve-se-lhe atribuir eficácia executiva e reconhecê-la como título executivo judicial. AGRADO DE INSTRUMENTO PROVIDO.

liminar extraídos dos processos em que se admite a antecipação da tutela jurisdicional<sup>3</sup>.

Ao seu turno, os títulos executivos extrajudiciais são aqueles originados a partir da vontade de atores privados, no qual se destaca a do devedor. Em regra, não necessitam da participação do Estado, à exceção do crédito por custas, emolumentos e honorários, assim considerados os que forem aprovados por decisão judicial (art. 585, VI, CPC). Tal como os de natureza judicial, possuem cunho executivo e podem ser objeto deste tipo de processo. Deste modo, basta ao credor da obrigação acionar o devedor através de uma execução forçada para receber o *quantum* representado no título, sem a necessidade de ingressar com uma ação de conhecimento comum para conferir e certificar a existência do direito.

São títulos executivos extrajudiciais, dentre outros, aqueles elencados no art. 585 do CPC, quais sejam: a letra de câmbio, a nota promissória, a duplicata, a debênture e o cheque; a escritura pública ou outro documento público assinado pelo devedor; o documento particular assinado pelo devedor e por duas testemunhas; o instrumento de transação referendado pelo Ministério Público, pela Defensoria Pública ou pelos advogados dos transatores; os contratos garantidos por hipoteca, penhor, anticrese e caução, bem como os de seguro de vida; o crédito decorrente de foro e laudêmio; o crédito, documentalmente comprovado, decorrente de aluguel de imóvel, bem como de encargos acessórios, tais como taxas e despesas de condomínio; o crédito de serventuário de justiça, de perito, de intérprete, ou de tradutor, quando as custas, emolumentos ou honorários forem aprovados por decisão judicial; a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei; e todos os demais títulos a que, por disposição expressa, a lei atribuir força executiva.

Indispensável, porém, a certificação dos atributos de certeza, liquidez e exigibilidade dos títulos (art. 586, CPC), a serem regularmente apreciados pelo Tabelião em sede de análise dos documentos apresentados. Como explicitado no inciso VIII do art. 585, CPC, supratranscrito, o elenco de títulos de natureza

---

UNÂNIME (Agravado de Instrumento Nº 70018231514, Décima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Antônio Maria Rodrigues de Freitas Iserhard, Julgado em 28/02/2007).

3 Para reforçar tal compreensão, conferir o seguinte julgado: STJ - REsp 885737 / SEv- 1ª Turma - Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, data do julgamento: 27/02/2007.

extrajudicial listados no mencionado dispositivo é exemplificativo (*numerus apertus*), comportando, em absoluto, a existência de outros títulos aos quais, “por disposição expressa, a lei atribuir força executiva”. Importante destacar, nesse diapasão, alguns aspectos delineadores dos principais títulos extrajudiciais objetos de protesto, a seguir:

Malgrado seja amplo o rol de títulos protestáveis, os títulos de crédito são, inapelavelmente, os mais importantes e comuns objetos de protesto. Segundo Tulio Ascarelli (2003, p. 142), “o desenvolvimento dos títulos de crédito permitiu que o mundo moderno mobilizasse suas próprias riquezas, vencendo o tempo e o espaço”.

De modo semelhante, André Luiz Santa Cruz Ramos ensina:

O crédito, ao conseguir fazer com que o capital circule, torna-o extremamente mais produtivo e útil. Sendo assim, resta clara a importância dos títulos de crédito para a história da economia mundial, na qualidade de documento que instrumentaliza o crédito e permite a sua mobilização com rapidez e segurança. Assim, os títulos de crédito são, em síntese, instrumentos de circulação de riqueza. (2011, p. 362)

Com efeito, o conceito de título de crédito unanimemente aceito pela doutrina pátria é o do italiano Cesare Vivante, de que título de crédito é o documento necessário ao exercício do direito, literal e autônomo, nele mencionado (RAMOS, 2011, p. 364). Nesse sentido, pode-se afirmar que o Código Civil adotou o mencionado conceito em seu art. 887, que dispõe que “o título de crédito, documento necessário ao exercício do direito literal e autônomo nele contido, somente produz efeito quando preencha os requisitos da lei”. Os títulos de crédito têm como princípios informadores, no regime jurídico cambial, a cartularidade; a literalidade; e a autonomia, e suas principais características são: natureza essencialmente comercial; documentos formais; natureza de bens móveis; títulos de apresentação; constituem títulos executivos extrajudiciais; representam obrigações quesíveis; e possuem natureza de resgate e de circulação (RAMOS, 2011, p. 366).

Certamente, dentre os principais títulos de crédito contemplados na legislação brasileira, quatro se destacam: letra de câmbio; nota promissória; cheque; e duplicata. Por apresentar disciplina normativa específica ou própria, são comumente chamados de títulos de crédito próprios ou típicos. Além destes, o rol de títulos é extenso. Nesse sentido, Bulgarelli apresenta a longa relação dos títulos de crédito com didática precisa, dividindo-os da seguinte forma:

**Cambiais** - letra de câmbio, nota promissória; **Bancários** - certificado de depósito bancário, cheque; **De Instituições Financeiras** - certificado de

investimento, letra de câmbio de aceite de financeiras; **Imobiliários** – letra hipotecária, letra imobiliária, cédula hipotecária; **Rurais** - cédula rural pignoratícia, cédula rural hipotecária, cédula rural pignoratícia e hipotecária, nota de crédito rural, nota promissória rural, duplicata rural, bilhete de mercadoria, cédula de produto rural; **Cooperativos** - *warrants* cooperativos, conhecimento de depósito cooperativo; **Exportação** - cédula de crédito à exportação, nota de crédito à exportação; **Representativos de Mercadorias** - conhecimento de transporte, conhecimento de depósito; **Penhor** – *warrant*; **Industriais** - cédula de crédito industrial, nota de crédito industrial; **Comerciais** - cédula de crédito comercial, nota de crédito comercial; **Negócios** - duplicata de venda mercantil, duplicata de prestação de serviços; **Sociedades por ações** – ações, certificado de depósito de ações, partes beneficiárias, certificado de depósito de partes beneficiárias, debênture, certificado de depósito de debênture, cédula pignoratícia de debênture, bônus de subscrição de ações, nota promissória para negociação no mercado. (2001, p. 113-114)

Além desses, a Lei nº 11.882/2008 criou uma nova espécie de título de crédito, cuja emissão pode ser feita pelas sociedades de arrendamento mercantil. Trata-se da Letra de Arrendamento Mercantil (LAM). Dispõe o art. 2º da citada Lei: “As sociedades de arrendamento mercantil poderão emitir título de crédito representativo de promessa de pagamento em dinheiro, denominado Letra de Arrendamento Mercantil - LAM.”.

Ademais, importante destacar que a Lei nº 9.492/97 (Lei de Protesto) reformou a matéria logo em seu art. 1º, ao permitir que o protesto seja realizado não somente para provar a inadimplência e descumprimento de obrigações oriundas de títulos, como também de “outros documentos de dívida”. Assim, o documento de dívida pode ser entendido como todo e qualquer meio de prova escrita que comprove a existência de uma obrigação líquida, certa e exigível (art. 586 e 816, I, do CPC). A mencionada Lei inovou, na medida em que abrangeu outros documentos passíveis de protesto, além daqueles já consolidados na praxis cambial (títulos de crédito). A partir desse momento, iniciou-se uma acalorada discussão relativa à inclusão, ou não, da Certidão da Dívida Ativa (CDA) dentre os documentos de dívida passíveis de protesto.

No sentido de confirmar a parcela da doutrina e da jurisprudência que, a partir da edição da Lei do Protesto, consideravam a CDA como título protestável, foi editada a Lei nº 12.767/2012, que incluiu o parágrafo único à redação do art. 1º daquela, dispondo, *in verbis*: “Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.”. Malgrado a Lei tenha permitido

expressamente o mencionado procedimento, as discussões e embates doutrinários permaneceram.

Há, também, outros documentos passíveis de protesto. Nesse sentido, o art. 585, VIII, do CPC, reza que, além daqueles dispostos em seus incisos anteriores, serão considerados títulos executivos extrajudiciais todos aos quais a Lei, por disposição expressa, atribua força executiva. É exatamente o que ocorre com a parcela dos títulos de crédito que não estão previstos no rol do art. 585, do CPC. A Cédula de Crédito Bancário, por exemplo, tem sua natureza de título conferida pelo art. 28 da Lei nº 10.931/2004, *in verbis*:

A Cédula de Crédito Bancário é título executivo extrajudicial e representa dívida em dinheiro, certa, líquida e exigível, seja pela soma nela indicada, seja pelo saldo devedor demonstrado em planilha de cálculo, ou nos extratos da conta corrente, elaborados conforme previsto no § 2º.

Demais disso, a Lei nº 8.906/94, em seu artigo 46, conferiu força de título executivo extrajudicial às contribuições inadimplidas dos advogados com seccionais da OAB. De modo semelhante, a Lei nº 9.307/96, que definiu a sentença arbitral como título executivo judicial, em seu art. 10, VI, parágrafo único, constituiu em título executivo extrajudicial os honorários do árbitro ou dos árbitros, quando fixados pelas partes. O mesmo ocorre com outros títulos, como os contratos de mútuo, locação de veículo, alienação fiduciária, arrendamento mercantil e certidão de crédito trabalhista. De outro norte, o STJ já reconheceu, em sede sumular, tal condição ao instrumento de confissão de dívida: O instrumento de confissão de dívida, ainda que originário de contrato de abertura de crédito, constitui título executivo extrajudicial (Súmula nº 300 da jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça).

### 3 O PROTESTO EXTRAJUDICIAL DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA

#### 3.1 Meios Ordinários de Cobrança do Crédito e sua Eficiência

Ordinariamente, a Fazenda Pública dispõe da execução fiscal como instrumento para a cobrança e recuperação do crédito. Como exposto anteriormente, a dívida fiscal poderá ser executada a partir da sua inscrição em dívida ativa - ato que lhe confere exequibilidade. Antes disso, o contribuinte participa de um processo administrativo no qual é chamado a apresentar defesa ou pagar o débito. Caso não o faça espontaneamente no prazo previsto, ou tenha insucesso nas vias administrativas de defesa, autorizada estará a Fazenda Pública a inscrevê-los (débitos vencidos e não pagos) em dívida ativa. Esta é a redação do art. 39, § 1º da Lei nº 4.320/64:

Os créditos de que trata este artigo, **exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento**, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título. (grifo nosso)

Além da inscrição em Dívida Ativa, o contribuinte devedor também terá seus dados inseridos no Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais (Cadin), no caso de dívidas perante a Fazenda Pública federal. Como consequência da inscrição no Cadin, o contribuinte fica impossibilitado de abrir conta e tomar empréstimos na rede bancária, ou mesmo de participar de licitações públicas, além de haver derrubada do limite do seu cheque especial. Em havendo restituição a receber de Imposto de Renda, ela será bloqueada, só sendo efetuada após o pagamento ou parcelamento do débito. Tudo isso nos termos da Lei nº 10.522/02.

Mesmo com a prática regular dessas medidas, o que se verifica, na realidade, é a patente incapacidade das diversas Fazendas Públicas em recuperar o crédito de modo eficiente, ora porque a legislação é desatualizada e os mencionados instrumentos de cobrança ineficazes, ora porque crescente a prática da sonegação e da inadimplência fiscal, ou mesmo pelos problemas estruturais e o intenso avolumamento de processos existentes no âmbito do Poder Judiciário.

A verdade é que, segundo o Conselho Nacional de Justiça (CNJ), cerca de um terço dos processos em trâmite na Justiça Federal Brasileira são execuções



fiscais. Ainda, segundo dados do relatório “Justiça em Números 2010”, dos 83,4 milhões de processos que tramitavam no Judiciário, 27 milhões correspondiam a execuções fiscais. Naquele ano, 2,8 milhões de casos novos desse tipo entraram no primeiro grau da Justiça Estadual e das cerca de 20 milhões de ações de cobrança de impostos em tramitação nesse ramo da Justiça, apenas 8% foram solucionadas.

Enquanto a carga média de trabalho dos magistrados brasileiros é de 1.679 processos por Juiz, quando se trata de execução fiscal a taxa sobe para 2.730. Além disso, os processos de execução fiscal duram em média 8 (oito) anos e 2 (dois) meses<sup>4</sup>, segundo Alexandre dos Santos Cunha, técnico do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) e coordenador da área de estudos sobre segurança pública e justiça. Quanto ao nível de eficiência e aos custos das execuções fiscais, os dados fornecidos pelo CNJ são reveladores: a Justiça Federal gasta – excluindo embargos e recursos aos tribunais – R\$ 4,3 mil por processo<sup>5</sup>; e, quanto ao resultado dos processos, em 2010, foi arrecadado apenas 0,68% do montante da Dívida Ativa da União, que correspondia a um total de R\$ 168 bilhões.

Diante desse nível assolador de saturação do Judiciário e de ineficiência dos processos executivos fiscais, a Fazenda Pública busca medidas alternativas de caráter extrajudicial, em regra, de cobrança e satisfação do crédito. A execução fiscal administrativa (ainda não implementada), os parcelamentos simplificados, o refinanciamento da dívida (REFIS, PAES, etc.) e a concessão de benefícios tributários são exemplos de medidas tomadas pelo Poder Público para facilitar a recuperação do crédito e evitar o ajuizamento de novos processos executivos – morosos, caros e ineficientes.

Além disso, diante do importe do passivo tributário brasileiro, representado, no âmbito federal, pela cifra de R\$ 1,14 trilhão - Dívida Ativa da União (DAU) contabilizada no final de 2013, as iniciativas que apresentem maior celeridade e eficiência e menor custo no intento de recuperação do crédito público são, *a priori*, louváveis. É exatamente a partir desse contexto de diversas falhas e de desatualizados métodos de cobrança, que a Fazenda Pública tem empreendido esforços na adoção de outros meios com o condão de aprimorar e estimular o

---

4 Considerando-se um processo em que todas as etapas ocorressem, o tempo total de tramitação seria de 16 anos.

5 Deste custo, a mão de obra que faz parte de toda tramitação processual representa R\$ 1,8 mil. O congestionamento do processo – que tramita, em média, oito anos – é o grande responsável pelos custos adicionais, segundo a pesquisa.

adimplemento dos débitos em que aquela figure como credora. Um desses meios é o protesto do título executivo de que dispõe o Estado para cobrança de seus créditos, qual seja, a certidão de dívida ativa.

### 3.2 A Lei nº 12.767/2012 e o Atual Posicionamento do STJ

Antes mesmo da alteração recente promovida pela Lei nº 12.767/2012, que incluiu a CDA no rol de títulos protestáveis, a Fazenda Pública já adotava a prática, com vistas à cobrança do crédito fiscal. O fundamento legal suscitado pela Fazenda Pública Nacional, por meio da atuação da Procuradoria da Fazenda Nacional, era o art. 1º da Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997 (Lei do Protesto) e o art. 585, inciso VI, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC).

Nesse sentido, a matéria foi objeto da Portaria nº 321, de 06 de abril de 2006, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, *in verbis*:

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso das atribuições que lhe confere o art. 49, inciso XXI, alínea "a", do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, e tendo em vista o disposto no art. 1º da Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997, e no art. 585, inciso VI, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, resolve:

**Art. 1º As Certidões de Dívida Ativa da União, especialmente aquelas cujos valores não ultrapassem o limite estabelecido pela Portaria MF nº 49, de 1º de abril de 2004, poderão ser levadas a protesto, antes do ajuizamento da ação de execução fiscal.**

Parágrafo único. A Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União expedirá as orientações concernentes ao disposto no caput deste artigo.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação. **(grifo nosso)**

A questão, à época, foi objeto de amplas e intensas discussões. Hugo de Brito Machado (2006, p. 1), Juiz aposentado do TRF da 5ª Região, escreveu:

O Estado administração quer sempre arrecadar mais e mais, sem a mínima preocupação com os limites que o Direito estabelece, e busca sempre fórmulas para compelir o contribuinte ao pagamento de tributos, sejam devidos ou não, sendo notável a capacidade criativa de seus agentes, que amesquinham o Direito em detrimento do cidadão, esquecidos de que autoridade são apenas alguns e só durante algum tempo, enquanto cidadãos somos todos nós durante toda a vida. Vários exemplos de cada uma dessas formas de violação podem ser oferecidos e são na verdade conhecidos de quantos lidam em torno da relação de tributação. Neste artigo vamos cuidar de um deles, porque a idéia de protestar Certidões de Dívida Ativa da Fazenda Nacional é realmente mais uma dessas "idéias brilhantes" postas a serviço do arbítrio. É um notável exemplo do uso artificioso ou distorcido de instrumentos jurídicos para a violação do Direito.

A tese pró-contribuinte, expressada nas palavras transcritas acima, prestava-se, em síntese, a alegar que não seria cabível o uso do protesto para esse fim; que a liquidez e certeza da CDA certificadas em regular processo administrativo impediriam o protesto; que a ação de execução fiscal configuraria o único meio adequado para a cobrança do crédito; e que o mencionado procedimento caracterizaria o uso indevido do poder de império do Estado na relação tributária.

O Superior Tribunal de Justiça tinha uma jurisprudência pacífica vedando a possibilidade de protesto da Certidão de Dívida Ativa, como se percebe pelos seguintes julgados:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. PROTESTO. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE INTERESSE MUNICIPAL. PRECEDENTES. 1. A CDA, além de já gozar da presunção de certeza e liquidez, dispensa o protesto. Correto, portanto, o entendimento da Corte de origem, segundo a qual o Ente Público sequer teria interesse para promover o citado protesto. Precedentes. 2. Agravo regimental não provido.

**(Agravo Regimental no Agravo n. 1172684/PR, Segunda Turma, Superior Tribunal de Justiça, Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 05/08/2010)**

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA - CDA. PROTESTO. DESNECESSIDADE. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem afirmado a ausência de interesse em levar a protesto a Certidão da Dívida Ativa, título que já goza de presunção de certeza e liquidez e confere publicidade à inscrição do débito na dívida ativa. 2. Agravo regimental não provido

**(Agravo Regimental no Agravo n. 1316190/PR Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 2010/0101917-5, Primeira Turma, Superior Tribunal de Justiça, Relator: Ministro Arnaldo Esteves Lima, julgado em 17/05/2011).**

Os argumentos adotados pelo STJ para rechaçar o protesto pautavam-se na ausência de interesse da Fazenda Pública em fazê-lo e na certeza e liquidez gozadas pela CDA, fatores impeditivos do protesto, portanto, e justificadoras de um meio de cobrança regular próprio: a execução fiscal. A tese pró-Fazenda Pública, por sua vez, fundamentava-se, em síntese, no fato de inexistir qualquer óbice legal para o procedimento mencionado, bem como na satisfação do interesse público através de uma maior eficiência na recuperação do crédito fiscal. Ademais, sempre houve o entendimento de que a CDA estaria abrangida no conceito de “títulos e outros documentos de dívida” presente no art. 1º da Lei de Protesto.

O art. 25 da Lei nº 12.767, de 27 de dezembro de 2012, que modificou a Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997, inseriu o parágrafo único ao seu art. 1º, *in verbis*: “Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da

União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.”. Tal inserção legal objetivou sepultar as intermináveis discussões e embates travados em âmbito doutrinário e jurisprudencial e consagrar a tese favorável à Fazenda Pública.

Interessante notar que o uso do protesto para fins de cobrança dos débitos inscritos em Dívida Ativa teve origem por iniciativa da União (Fazenda Nacional), demonstrada na Portaria nº 321/2006 do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, mas, a partir da Lei nº 12.767/12, foi expressa e legalmente estendida às Fazendas Públicas Estadual, Distrital e Municipal, inclusive respectivas autarquias e fundações públicas.

A inovação legislativa foi acompanhada pela mudança de entendimento do Superior Tribunal de Justiça. De acordo com o Ministro Herman Benjamin, relator do RESP nº 1.126.515, julgado em dezembro de 2013 pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça:

A alteração normativa rompeu com antiga tradição existente no ordenamento jurídico, consistente em atrelar o protesto exclusivamente aos títulos de natureza cambial (cheques, duplicatas, etc.). A utilização dos termos "títulos" e "outros documentos de dívida" possui atualmente concepção muito mais ampla que a relacionada apenas aos de natureza cambiária – consoante será explicitado adiante, hoje em dia até atos judiciais (sentenças transitadas em julgado em Ações de Alimentos ou em processos que tramitaram na Justiça do Trabalho) podem ser levados a protesto, embora evidentemente nada tenham de cambial – , de modo que, nesse ponto, o fundamento adotado no acórdão hostilizado merece censura.

O STJ julgou, alterando sua própria jurisprudência, julgou pela possibilidade de protesto extrajudicial das certidões de Dívida Ativa. Segue a extensa, mas de fundamental importância, ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. PROTESTO DE CDA. LEI 9.492/1997. INTERPRETAÇÃO CONTEXTUAL COM A DINÂMICA MODERNA DAS RELAÇÕES SOCIAIS E O "II PACTO REPUBLICANO DE ESTADO POR UM SISTEMA DE JUSTIÇA MAIS ACESSÍVEL, ÁGIL E EFETIVO". SUPERAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ. 1. Trata-se de Recurso Especial que discute, à luz do art. 1º da Lei 9.492/1997, a possibilidade de protesto da Certidão de Dívida Ativa (CDA), título executivo extrajudicial (art. 586, VIII, do CPC) que aparelha a Execução Fiscal, regida pela Lei 6.830/1980. 2. Merece destaque a publicação da Lei 12.767/2012, que promoveu a inclusão do parágrafo único no art. 1º da Lei 9.492/1997, para expressamente consignar que estão incluídas "entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas". 3. **Não bastasse isso, mostra-se imperiosa a superação da orientação jurisprudencial do STJ a respeito da questão.** 4. **No regime instituído pelo art. 1º da Lei 9.492/1997, o protesto, instituto bifronte que**

representa, de um lado, instrumento para constituir o devedor em mora e provar a inadimplência, e, de outro, modalidade alternativa para cobrança de dívida, foi ampliado, desvinculando-se dos títulos estritamente cambiariformes para abranger todos e quaisquer "títulos ou documentos de dívida". Ao contrário do afirmado pelo Tribunal de origem, portanto, o atual regime jurídico do protesto não é vinculado exclusivamente aos títulos cambiais. 5. Nesse sentido, tanto o STJ (RESP 750805/RS) como a Justiça do Trabalho possuem precedentes que autorizam o protesto, por exemplo, de decisões judiciais condenatórias, líquidas e certas, transitadas em julgado. 6. Dada a natureza bifronte do protesto, não é dado ao Poder Judiciário substituir-se à Administração para eleger, sob o enfoque da necessidade (utilidade ou conveniência), as políticas públicas para recuperação, no âmbito extrajudicial, da dívida ativa da Fazenda Pública. 7. Cabe ao Judiciário, isto sim, examinar o tema controvertido sob espectro jurídico, ou seja, quanto à sua constitucionalidade e legalidade, nada mais. A manifestação sobre essa relevante matéria, com base na valoração da necessidade e pertinência desse instrumento extrajudicial de cobrança de dívida, carece de legitimação, por romper com os princípios da independência dos poderes (art. 2º da CF/1988) e da imparcialidade. 8. São falaciosos os argumentos de que o ordenamento jurídico (Lei 6.830/1980) já instituiu mecanismo para a recuperação do crédito fiscal e de que o sujeito passivo não participou da constituição do crédito. 9. A Lei das Execuções Fiscais disciplina exclusivamente a cobrança judicial da dívida ativa, e não autoriza, por si, a insustentável conclusão de que veda, em caráter permanente, a instituição, ou utilização, de mecanismos de cobrança extrajudicial. 10. A defesa da tese de impossibilidade do protesto seria razoável apenas se versasse sobre o "Auto de Lançamento", esse sim procedimento unilateral dotado de eficácia para imputar débito ao sujeito passivo. 11. A inscrição em dívida ativa, de onde se origina a posterior extração da Certidão que poderá ser levada a protesto, decorre ou do esgotamento da instância administrativa (onde foi possível impugnar o lançamento e interpor recursos administrativos) ou de documento de confissão de dívida, apresentado pelo próprio devedor (e.g., DCTF, GIA, Termo de Confissão para adesão ao parcelamento, etc.). 12. O sujeito passivo, portanto, não pode alegar que houve "surpresa" ou "abuso de poder" na extração da CDA, uma vez que esta pressupõe sua participação na apuração do débito. Note-se, aliás, que o preenchimento e entrega da DCTF ou GIA (documentos de confissão de dívida) corresponde integralmente ao ato do emitente de cheque, nota promissória ou letra de câmbio. 13. A possibilidade do protesto da CDA não implica ofensa aos princípios do contraditório e do devido processo legal, pois subsiste, para todo e qualquer efeito, o controle jurisdicional, mediante provocação da parte interessada, em relação à higidez do título levado a protesto. 14. A Lei 9.492/1997 deve ser interpretada em conjunto com o contexto histórico e social. De acordo com o "II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo", definiu-se como meta específica para dar agilidade e efetividade à prestação jurisdicional a "revisão da legislação referente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, com vistas à racionalização dos procedimentos em âmbito judicial e administrativo". 15. Nesse sentido, o CNJ considerou que estão conformes com o princípio da legalidade normas expedidas pelas Corregedorias de Justiça dos Estados do Rio de Janeiro e de Goiás que, respectivamente, orientam seus órgãos a providenciar e admitir o protesto de CDA e de sentenças condenatórias transitadas em julgado, relacionadas às obrigações alimentares. 16. A interpretação contextualizada da Lei 9.492/1997 representa medida que corrobora a tendência moderna de intersecção dos regimes jurídicos próprios do Direito Público e Privado. A todo instante vem crescendo a publicização do Direito Privado (iniciada, exemplificativamente, com a

limitação do direito de propriedade, outrora valor absoluto, ao cumprimento de sua função social) e, por outro lado, a privatização do Direito Público (por exemplo, com a incorporação - naturalmente adaptada às peculiaridades existentes - de conceitos e institutos jurídicos e extrajurídicos aplicados outrora apenas aos sujeitos de Direito Privado, como, e.g., a utilização de sistemas de gerenciamento e controle de eficiência na prestação de serviços). 17. Recurso Especial provido, com superação da jurisprudência do STJ.

**(Recurso Especial n. 1.126.515, Segunda Turma, Superior Tribunal de Justiça, Relator: Ministro Herman Benjamin, julgado em 03/12/2013) (grifos nossos)**

Deste modo, o STJ superou sua jurisprudência e, sob a relatoria do Ministro Herman Benjamin, entendeu que o protesto, cuja função é constituir o devedor em mora e/ou provar a inadimplência, não se resume à disciplina jurídica dos títulos cambiais, abrangendo “todo e qualquer documento de dívida”. Pautou-se o Tribunal na compreensão de que a tendência moderna é de publicização do direito privado e na maior abrangência conferida pela Lei nº 9.492/97 ao instituto. Assim, a utilização dos termos “títulos” e “outros documentos de dívida” possui concepção muito mais ampla que a relacionada apenas aos de natureza cambiária. Hoje em dia, até atos judiciais (sentenças transitadas em julgado em Ações de Alimentos ou em processos que tramitaram na Justiça do Trabalho) podem ser levados a protesto, embora evidentemente nada tenham de cambial.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que não é dado ao Poder Judiciário substituir-se à Administração para eleger, sob o enfoque da necessidade, as políticas públicas para recuperação, no âmbito extrajudicial, da dívida ativa da Fazenda Pública. Como fundamento para tal compreensão, o Tribunal pautou-se na independência dos Poderes, na imparcialidade e na impossibilidade de o Judiciário analisar questões relativas ao mérito administrativo. Ressaltou, também, que o objeto de exame jurisdicional é a constitucionalidade ou legalidade da medida, mas não sua conveniência ou utilidade para a Administração Pública.

Além disso, aderiu ao entendimento de que o devedor participa da constituição do crédito em fase administrativa ou confessa a própria dívida, não podendo alegar surpresa ou abuso de poder na extração da CDA. É que, malgrado o ato de lançamento do crédito seja exclusivo da Administração, a participação do contribuinte é imprescindível no processo de inscrição em dívida ativa. Assim, no caso da confissão de dívida (ex: DCTF ou GIA), o próprio devedor assume o valor devido, reconhecendo-o expressamente, e no lançamento de ofício, o contribuinte

será chamado para apresentar oposição ou recorrer, de modo que não se pode falar em abuso ou violação do devido processo legal. Em resumo, antes da inscrição em dívida ativa e, conseqüentemente, da confecção da CDA, o cidadão-devedor sempre participará do processo, seja reconhecendo o débito, opondo-se a ele, ou mesmo permanecendo inerte.

De modo semelhante, o Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento de que a execução fiscal, na qualidade de instrumento de cobrança judicial do crédito fiscal, absolutamente não exclui meios de cobrança extrajudicial. Esta ação, disciplinada pela Lei nº 6.830/80, é a única via judicial admissível para a cobrança do crédito pela Fazenda Pública, mas esta tem ampla liberdade para lançar mão de mecanismos extrajudiciais voltados à recuperação do crédito.

Ainda, o STJ reconheceu a conformidade do protesto da CDA com o "II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo", instrumento voltado a fortalecer a proteção aos direitos humanos, à efetividade da prestação jurisdicional, o acesso universal à Justiça e também o aperfeiçoamento do Estado Democrático de Direito e das instituições do Sistema de Justiça, que dispõe, em uma de suas medidas anunciadas:

Anexo "Matérias Prioritárias"

2 - Agilidade e efetividade da prestação jurisdicional

2.11 - Revisão da legislação referente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, com vistas à racionalização dos procedimentos em âmbito **judicial e administrativo**.

O Superior Tribunal de Justiça definiu que a interpretação da Lei nº 9.492/97 não pode ser feita sem levar em conta esse importante vetor. Registrou que o Judiciário e a sociedade suplicam por alternativas que possibilitem a redução da judicialização das demandas, por meios não convencionais. Assim, o Tribunal entendeu que impedir o protesto da Certidão de Dívida Ativa é de todo desarrazoado quando se verifica a estrutura atual do Poder e o crescente número de questões judicializadas, sendo imperioso evoluir para encontrar novas saídas à redução da conflituosidade perante os órgãos judiciários.

A autorização para o protesto nesses casos atenderia não somente ao interesse da Fazenda Pública, mas também ao interesse coletivo, considerando que é instrumento apto a inibir a inadimplência do devedor, além de contribuir para a redução do número de execuções fiscais ajuizadas, com vistas à melhoria da

prestação jurisdicional e à preservação da garantia constitucional do acesso à Justiça.

Igualmente, o STJ confirmou que a introdução do parágrafo único ao art. 1º da Lei de Protesto, promovida pela Lei nº 12.767/12, que incluiu a CDA na lista de títulos protestáveis, foi meramente interpretativa, não sendo imprescindível para o protesto de CDA. Por fim, reconheceu o interesse público do protesto e o fato de o instrumento ser condição menos gravosa ao credor, visto que possibilita ao devedor a quitação ou o parcelamento da dívida, além do fato de que as custas são certamente inferiores às judiciais, não havendo penhora de bens, tal como ocorre nas execuções fiscais.

### 3.3 Os Argumentos Opostos e Favoráveis ao Protesto de CDA

Com efeito, uma das finalidades intentadas pela Lei nº 12.767/12 foi a de extirpar as divergências sobre a legalidade do protesto extrajudicial da CDA e concluir pela sua possibilidade. Contudo, verifica-se que a discussão permanece, não sendo poucos os tributaristas que ainda se manifestam pela ilegalidade ou mesmo inconstitucionalidade do aludido instrumento, quando utilizado pela Fazenda Pública.

Os juristas que se opõem ao protesto da CDA tendem a afirmar que a lógica motriz da Lei nº 9.492/97 é regular o protesto para efeitos de direito privado e que os títulos de crédito surgem a partir da vontade do devedor (assinatura em cheque, nota promissória, letra de câmbio, etc.), o que não sucede com a CDA. Em outros termos, o protesto estaria atrelado exclusivamente aos títulos de natureza cambial (cheques, duplicatas, etc.), ocorrendo desvio de finalidade se para outro fim fosse utilizado. Segundo este entendimento, a legislação vigente prestigiaria o conceito clássico do protesto, relacionado estritamente à relação cambial, para atestar a falta de aceite, de devolução ou de pagamento do título. Nessa linha de raciocínio, Hugo de Brito Machado (2006, p. 2) sustenta que o credor tributário não carece de nenhum dos efeitos produzidos pelo protesto, a exemplo do pedido de falência do devedor. Não teria, portanto, necessidade de promover o protesto da CDA, que se mostra, assim, absolutamente incabível.



Ainda, sustenta a corrente favorável ao contribuinte que as finalidades para as quais o instituto foi concebido (constituição do devedor em mora, prova de situação relevante na relação jurídica entre credor e devedor, etc.) constituem prerrogativas que a legislação (art. 204 do CTN) já prevê em favor dos créditos fiscais, pois a CDA goza da presunção de liquidez e certeza; dessa forma, o protesto de CDA se revelaria desnecessário. Nesse sentido, Basílio Francisco Vieira Nepomuceno (2014, p. 2) argumenta:

A função basilar do protesto é provar a impontualidade e o inadimplemento do devedor, constituindo-o em mora. Já a da CDA, não é constituí-lo em mora, mas executá-lo, pois a Dívida Ativa da Fazenda Pública abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato (art. 2º, § 2º, da L 6.830/80); revelando a desnecessidade de realizar o protesto para o fim específico de constituí-lo em mora, sendo a mera ausência do recolhimento na data do vencimento já configuração da mora (art. 202, II, do CTN). Resulta daí que falta interesse do Fisco protestá-la previamente para poder proceder à execução.

Por outro lado, alegam os partidários desta corrente que a cobrança dos créditos públicos encontra disciplina específica na Lei nº 6.830/80, com aplicação subsidiária do CPC, no que não for incompatível. Deste modo, o único mecanismo legal posto à disposição da Fazenda Pública para cobrar o crédito público seria a execução fiscal, com exclusão de qualquer outro. O protesto extrajudicial da CDA, assim, uma vez desamparado pela Lei de Execução Fiscal, não poderia ser utilizado pela Fazenda Pública. Alegam que o ordenamento já traz os meios para cobrar os créditos do Estado, representados pela execução fiscal, ou seja, a execução de um débito inscrito na CDA. Burlar tal medida específica é desvirtuar a finalidade do protesto, devido à incongruência entre o fim perseguido e o fim que o direito positivo confiou à execução fiscal (NEPOMUCENO, 2014, p. 2).

Ademais, os advogados e contribuintes sustentam que o artigo 25 da Lei 12.767/2012 (parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.492/97), que autoriza o protesto de CDA, é manifestamente inconstitucional por suposta ofensa ao devido processo legislativo (artigos 59 e 62 da Constituição Federal – CF), bem como ao princípio da separação dos poderes (artigo 2º, CF); que os ônus morais e materiais do protesto demonstram que este não representa meio menos gravoso da cobrança do crédito fiscal; que o interesse público primordial é de prosseguimento da atividade econômica do contribuinte, o que ficaria abalado caso permitido o protesto, em razão das fortes restrições ao crédito, que dele decorrem; que é inadmissível a utilização

de expedientes coercitivos (cobrança indireta) para obrigar ao recolhimento da exação; a desproporcionalidade entre o motivo utilizado para justificar o protesto e os prejuízos por ele causados; e ausência de razoabilidade.

Por fim, importa salientar que os argumentos trazidos à baila anteriormente possuem natureza estritamente legal. Além destes, a principal linha argumentativa favorável ao contribuinte defende que o protesto de CDA configuraria sanção política por parte do Estado (meio de coerção indireta para a cobrança de impostos), ou ato arbitrário a partir do uso indevido do poder de império. Em razão da relevância e da peculiaridade desta discussão, a sua abordagem será feita em tópico específico adiante.

No outro polo argumentativo, a Fazenda Pública, na defesa da legalidade e legitimidade do protesto extrajudicial das Certidões de Dívida Ativa, sustenta que a Lei nº 9.492/97 não disciplina apenas o protesto de títulos cambiais, tampouco versa apenas sobre relações de direito privado. Assim, a entrada em vigor da Lei 9.492/1997 constituiu a reinserção da disciplina jurídica do protesto ao novo contexto das relações sociais, mediante ampliação de sua área de abrangência para qualquer tipo de título ou documento de dívida. A Segunda Turma do Egrégio STJ, de modo semelhante, entendeu que a Lei não restringe sua aplicabilidade à seara dos títulos privados, visto que o próprio STJ tem entendimento pela possibilidade de protesto de sentença judicial:

RECURSO ESPECIAL. PROTESTO DE SENTENÇA CONDENATÓRIA, TRANSITADA EM JULGADO. POSSIBILIDADE. EXIGÊNCIA DE QUE REPRESENTE OBRIGAÇÃO PECUNIÁRIA LÍQUIDA, CERTA E EXIGÍVEL.

1. O protesto comprova o inadimplemento. Funciona, por isso, como poderoso instrumento a serviço do credor, pois alerta o devedor para cumprir sua obrigação.
2. O protesto é devido sempre que a obrigação estampada no título é líquida, certa e exigível.
- 3. Sentença condenatória transitada em julgado, é título representativo de dívida - tanto quanto qualquer título de crédito.**
- 4. É possível o protesto da sentença condenatória, transitada em julgado, que represente obrigação pecuniária líquida, certa e exigível.**
5. Quem não cumpre espontaneamente a decisão judicial não pode reclamar porque a respectiva sentença foi levada a protesto.

**(Recurso Especial n. 750805/RS, Terceira Turma, Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, publicado em 16/06/2009) (grifo nosso)**

O Tribunal Regional do Trabalho/MG igualmente adota essa orientação:

PROTESTO EXTRAJUDICIAL. TÍTULO JUDICIAL TRABALHISTA EM EXECUÇÃO.

**A Lei 9.492/97 não restringe o protesto extrajudicial em face do devedor, reconhecido como tal em título judicial, já tendo sido, inclusive, celebrado convênio entre este Eg. TRT e os tabeliães de protesto do Estado de Minas Gerais visando à implementação de protestos decorrentes de decisões proferidas pela Justiça do Trabalho da 3ª Região, com expressa permissão para a inclusão de nomes de devedores em listas de proteção ao crédito. A medida constitui importante instrumento de coerção indireta do executado ao pagamento da dívida, em face da publicidade de que se reveste e da sua repercussão nas relações sociais, civis e comerciais do devedor. Agravo de petição provido para determinar o protesto extrajudicial do título, verificada a tentativa frustrada de localização do devedor e de bens passíveis de penhora. (Apelação n. 01676-2004-077-03-00-1, Sétima Turma, Tribunal Regional do Trabalho de Minas Gerais, Juiz Relator: Juiz Convocado Jesse Claudio Franco de Alencar, publicado em 04.03.2010) (grifo nosso)**

Por outro lado, a Fazenda Pública sustenta que a via própria da execução fiscal como mecanismo de cobrança judicial do crédito fiscal não exclui quaisquer instrumentos extrajudiciais de cobrança, a exemplo do protesto de CDA. É que a atividade tributária, como essencial ao funcionamento do Estado, é um dever constitucional calcado na preocupação do Estado com o desempenho da arrecadação, através de uma cobrança efetiva da receita pública indispensável à gestão fiscal equilibrada. Para isso, a Administração tributária deverá exercer suas atividades de fiscalização e, principalmente, de arrecadação de modo eficiente (art. 37, caput, CF/88).

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal corrobora o entendimento de que existe um dever jurídico da Administração Tributária buscar caminhos mais eficientes no desiderato legal da arrecadação de tributos:

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ADMINISTRATIVO. ICMS. CONCESSÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO. PROTOCOLO INDIVIDUAL. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA PUBLICIDADE NÃO CONFIGURADA. (...) Dever jurídico da Administração Pública de atingir, da maneira mais eficaz possível, o interesse público identificado na norma. (...) Interesse preponderante da Administração Pública. 7. Recurso extraordinário conhecido e improvido. (Recurso Extraordinário n. 403205/ RS, Rel. Min. Ellen Gracie, Supremo Tribunal Federal, publicado em 19/05/2006)**

Nesse contexto, a Lei de Responsabilidade Fiscal possibilita expressamente ao agente arrecadador lançar mão de outras medidas mais eficazes na cobrança do crédito fiscal, além das instâncias administrativa e judicial:

Art. 58. A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem

como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

O dispositivo destacado prevê, dessa maneira, a possibilidade de o Administrador utilizar vários instrumentos para efetivar a arrecadação, dentre eles a cobrança administrativa, a inscrição em Dívida Ativa e por fim a cobrança judicial por meio de execução fiscal. No entanto, no caso de tais medidas não se mostrarem suficientes, o gestor fiscal poderá aparelhar-se com outros instrumentos de cobrança, desde que conciliada a segurança da arrecadação com as garantias individuais dos contribuintes-devedores. Não há, portanto, qualquer imposição legal no sentido de que a Administração Tributária efetive a cobrança do crédito via execução fiscal, e não adote outros instrumentos para satisfação dos seus créditos. O art. 1º da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80), a propósito, traz o qualificador “judicial” à cobrança implicando-a tão-somente como único instrumento de cobrança na via judicial; não exclui, por outro lado, outras vias de cobrança, desde que extrajudiciais.

Ademais, a tese pró-Fazenda Pública sustenta que a Certidão de Dívida Ativa é título produzido em contraditório. Importante registrar que, conforme voto do Ministro Benjamin Herman no RESP nº 1.126.515 (16/12/2013), não se confunde o poder unilateral de o Fisco constituir o crédito tributário com a situação posterior da inscrição em dívida ativa. Essa última nunca é feita “de surpresa”, sem o conhecimento do sujeito passivo. A inscrição em dívida ativa ou decorre de um lançamento de ofício, no qual são assegurados o contraditório e a ampla defesa (impugnação e recursos administrativos), ou de confissão de dívida pelo devedor. Em qualquer uma dessas hipóteses, o sujeito passivo terá concorrido para a consolidação do crédito tributário. Deste modo, a CDA não consiste em um ato unilateral do Estado, mas sim no resultado de um processo administrativo judicioso, no qual existem instâncias julgadoras das impugnações das contribuições e de seus recursos. Ainda no caso do lançamento por homologação, o contribuinte tem presença quase que integral na constituição do crédito, apurando os fatos e a eles aplicando o tributo devido. (GRILO, 2014, p. 154).

Demais disso, não se pode conceber que a CDA não seja protestada, mas que um cheque ou nota promissória possam passar pelo protesto extrajudicial, sem que se configure qualquer constrangimento. Este entendimento fere qualquer

razoabilidade, em prejuízo do crédito público (que pertence a todos os cidadãos, cujo interesse é coletivo) e em favor do credor privado (interesse puramente individual), visto que a CDA é lavrada pelo Poder Público e detentora, portanto, de presunção de veracidade e legitimidade, cujo crédito contou com a participação do sujeito passivo na formação (GRILO, 2014, p. 150 e 154).

Além destes argumentos, destacam-se os seguintes: a presunção de legitimidade da CDA, patente no art. 204 do CTN, atenuação na sobrecarga do Poder Judiciário, a existência de outros mecanismos de coerção do devedor fiscal – como o Cadin, além da efetividade na recuperação de créditos com valores abaixo do custo de cobrança e a justiça fiscal na busca pela adimplência integral de grandes e pequenos débitos.

### 3.4 A Tese de Sanção Política

Sem dúvidas, a alegação de que o protesto de CDA configura modalidade de sanção política por parte do Poder Público é a que mais desperta discussão e aparenta ser o mais controverso argumento favorável à causa do contribuinte. A sanção política se caracteriza quando o Estado, para alcançar determinado fim de seu interesse, faz uso indevido ou arbitrário de seu poder de império. Em matéria tributária, revela-se a partir de toda restrição ou proibição não razoável ou desproporcional, utilizada como forma de indução oblíqua ou coerção indireta ao pagamento de tributos. O tema já foi abordado pelo Pretório Excelso em diversas ocasiões, e seu posicionamento é, inegavelmente, pela inconstitucionalidade das sanções políticas, conforme se verifica a partir da redação das seguintes súmulas:

Súmula nº 70. É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.

Súmula nº 323. É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.

Súmula nº 547. Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.

Semelhantemente, a doutrina e a jurisprudência consideram as sanções políticas inconstitucionais. Os motivos são, em síntese, a indevida restrição ao direito de exercer atividade econômica (art. 170, parágrafo único, CF) e a cobrança

sem o devido processo legal, com grave violação do direito de defesa do contribuinte (art. 5º, LIV, CF). Nesse contexto, aqueles que advogam pela tese mais favorável ao contribuinte inadimplente alegam que o protesto de CDA tem a finalidade de, mediante constrangimento e intimidação do devedor, fazê-lo pagar, sem a utilização dos mecanismos próprios de cobrança do crédito público. A utilização do protesto, além das restrições creditícias deletérias às atividades comerciais e civis das pessoas jurídicas e físicas, autoriza a inclusão do nome do devedor no Serasa e SPC (art. 29 da Lei n. 9.492, de 10 de setembro de 1997), tudo sem se olvidar que a Fazenda Pública já tem o seu próprio cadastro de inadimplentes, o Cadin. Seriam, portanto, patentes os efeitos nefastos do protesto extrajudicial na vida comercial dos contribuintes, sob os mais diversos aspectos (CAMPOS, 2013, p. 3).

Contudo, para concluir-se pela caracterização, ou não, do protesto de CDA como sanção política, é necessário analisar os próprios parâmetros fornecidos pelo Supremo Tribunal Federal para identificar a ocorrência deste tipo de sanção inconstitucional. Assim, o Plenário do STF, julgado o Recurso Extraordinário nº 550760, em 22 de maio de 2013 e sob a relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, fixou as seguintes diretrizes para configuração do que se entende por sanção política ocasionada por meio da tributação:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. SANÇÃO POLÍTICA. NÃO-PAGAMENTO DE TRIBUTOS. INDÚSTRIA DO CIGARRO. REGISTRO ESPECIAL DE FUNCIONAMENTO. CASSAÇÃO. DECRETO-LEI 1.593/1977, ART. 2º, II. 1. [...] 2. Alegada contrariedade à proibição de sanções políticas em matéria tributária, entendidas como qualquer restrição ao direito fundamental de exercício de atividade econômica ou profissional lícita. Violação do art. 170 da Constituição, bem como dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. 3. A orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal rechaça a aplicação de sanção política em matéria tributária. Contudo, para se caracterizar como sanção política, a norma extraída da interpretação do art. 2º, II, do Decreto-lei 1.593/1977 deve atentar contra os seguintes parâmetros: **(1) relevância do valor dos créditos tributários em aberto, cujo não pagamento implica a restrição ao funcionamento da empresa; (2) manutenção proporcional e razoável do devido processo legal de controle do ato de aplicação da penalidade; e (3) manutenção proporcional e razoável do devido processo legal de controle da validade dos créditos tributários cujo não-pagamento implica a cassação do registro especial.** 4. Circunstâncias que não foram demonstradas no caso em exame. 5. Recurso extraordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento. **(Recurso Extraordinário n. 550769, Tribunal Pleno, Supremo Tribunal Federal, Relator: Ministro Joaquim Barbosa, julgado em 22/05/2013) (grifo nosso)**

Da leitura do conceito de “sanção política”, definido no julgado como sendo o efeito inviabilizador da atividade econômica decorrente de uma penalidade tributária que, por si só, proporcione tal impedimento, percebe-se facilmente que o protesto extrajudicial não pode ser interpretado como oposição política. O não pagamento do crédito público pode certamente tornar “inviável” determinado empreendimento privado quando o Fisco for cobrar os valores, mas isso não é um efeito da cobrança em si – ou eventualmente de um protesto -, mas da escusa contumaz ao pagamento pontual das obrigações tributárias, onerando os demais contribuintes e comprometendo a justiça fiscal. Em outros termos, a irresponsabilidade administrativa que conduz ao prejuízo e à impontualidade das obrigações legais não pode desaguar em argumento que considere “sanção política” o protesto de uma dívida fiscal. Se a dívida é alta e a empresa não pode ou não pretende pagar, por essa razão o protesto é vedado? (GRILO, 2014, ps. 150 e 151). Ora, o chamado “efeito inviabilizador” da atividade econômica não seria também resultado de uma ação de execução fiscal, devendo ser esta, por isso, caracterizada como sanção política? Entendemos que não.

Por outro lado, a sanção política origina-se em um contexto totalmente diferente do que alega a tese dos advogados e contribuintes. É que se deve considerar ato impeditivo à atividade econômica aquele que, por si só, fere a livre iniciativa e fulmina a atividade econômica. Se o Fisco pode o mais, que é a promoção da execução fiscal – podendo realizar penhora de ativos financeiros em juízo, inclusive – por qual razão não poderia realizar um mero protesto extrajudicial?

Nesse sentido, assevera Daniel Melo Nunes de Carvalho (2010, p. 81-98):

A doutrina especializada sustenta que, de certo modo, impedir a Fazenda Pública de efetivar o protesto da certidão de dívida ativa configuraria indesejado desequilíbrio, pois ele estaria sendo limitado apenas aos particulares. Ademais, os serviços de protestos não tutelam apenas interesses privados, razão pela qual a restrição de aplicação do instituto seria indevida.

Ademais, protestar as Certidões da Dívida Ativa corresponde a imperativo da Administração Pública, na medida em que atende à necessidade premente de arrecadar tributos e outras receitas públicas de modo mais eficiente, mais econômico, evitando a sobrecarga do Poder Judiciário e causando menores gravames ao contribuinte/administrado. A cada dia, mais credores vêm se utilizando, com extrema eficiência, dos serviços do tabelionato de protesto, com destaque para

os bancos que, diariamente, apontam milhares de títulos em clarividente e sintomática opção pela cobrança extrajudicial. Não estranhamente, as instituições financeiras têm obtido elevadíssimo grau de recuperação de seus créditos. É ilógico não incentivar que a Fazenda Pública se utilize desse eficiente instrumento em franca desvantagem em relação aos credores particulares. Trata-se de completa inversão do princípio da supremacia do interesse público (CAMPOS, 2013, p. 3). Entendemos, portanto, que o argumento de sanção política não se amolda à situação concreta do protesto.

### 3.5 A Utilidade do Protesto para a Fazenda Pública

Como demonstrado alhures, a Fazenda Pública sofre uma crise da ineficiência na cobrança do crédito fiscal. Sem qualquer intenção de esgotar os motivos que expliquem tal fato, podemos afirmar que isso ocorre em razão ora da desatualizada legislação, ora da incapacidade dos próprios instrumentos ordinários de recuperação do crédito de fazê-lo satisfatoriamente. Nesse contexto, o protesto extrajudicial, além de servir para constituir em mora e/ou comprovar a inadimplência do devedor, constitui meio alternativo para o cumprimento da obrigação fiscal.

Muito embora o Código de Processo Civil (art. 586, VIII) e a Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80) atribuam exequibilidade à CDA, compondo o rol dos títulos executivos extrajudiciais, apto a viabilizar o ajuizamento da Execução Fiscal – levando à conclusão que, sob um restrito enfoque, efetivamente não haveria necessidade do protesto – a Administração Pública, em todas as esferas federativas, vem reiterando sua intenção de adotar o protesto como meio alternativo extrajudicial para buscar a satisfação de sua pretensão creditória (especialmente para dívidas consideradas de pequeno valor e que estão abaixo do custo de movimentação do órgão judicial de cobrança).

Nesse sentido, aos Estados e Municípios poderá afigurar-se interessante o protesto de dívidas menores, cujos valores não abarcam sequer o custo de atuação da procuradoria pública. Há, neste caso, o franco prestígio ao princípio da eficiência, pois os valores mais baixos encontram forma alternativa de cobrança. Respeita-se, ainda, a justiça fiscal, pois o Poder Público passa a dispor de instrumento para que a cobrança – *lato sensu* – abranja a totalidade das dívidas, sejam grandes ou



pequenas (GRILO, 2014, p. 152-153). A necessidade do protesto da CDA, portanto, não é jurídica, mas social, considerando que, se não é juridicamente indispensável tal providência, certamente o é sob o ponto de vista da efetividade na arrecadação dos créditos fiscais com os quais a União, Estados e Municípios auferem recursos que são aplicados nos programas e políticas públicas que atendem aos cidadãos (CAMPOS, 2013, p. 4).

A título de exemplo, no caso da União, segundo estudos realizados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), em ações de execução de dívidas menores do que R\$ 21,7 mil dificilmente se consegue recuperar valor igual ou superior ao custo do processo judicial. Por isso, na esfera das Dívidas Ativas da União até R\$ 20 mil reais, o protesto se revela como um eficaz instrumento para cobrança extrajudicial, tendo em mente que tais débitos não seriam judicialmente perseguidos por uma questão de eficiência administrativa (GRILO, 2014, p. 154).

Deste modo, a eficiência e o menor custo na perseguição do crédito fiscal resultados do protesto revelam e justificam o interesse jurídico da Fazenda Pública em lançar mão desta medida extrajudicial para a cobrança do seu crédito, já que os instrumentos tradicionais, como já demonstrado, não logram efetividade para todos os tipos de créditos, notadamente aqueles de reduzido valor.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando a adoção, pela Constituição Federal, de um Estado provedor das necessidades sociais básicas, a sua atividade financeira necessita da coleta de recursos financeiros para a concretização das finalidades públicas. Essas se revelam, por exemplo, a partir da prestação de serviços públicos à coletividade, do fomento, da intervenção e do poder de polícia.

Com efeito, o Estado pode obter rendimentos a partir da utilização de seus próprios recursos patrimoniais, bens e empresas comerciais ou industriais, que compõem a receita originária. Não sendo necessário o uso do poder de império estatal e da coercibilidade, este não é o meio preferencial, ou mais importante, de arrecadação de renda.

Na verdade, a esmagadora parcela de recursos geridos pelo Estado provém dos tributos, que representam a principal espécie de receita derivada. Em outros termos, o Poder Público, através do uso do *jus imperium*, compele os cidadãos a extrair determinados recursos do seu patrimônio ou renda e entregá-los ao Estado, a título tributário.

Todavia, esse poder-dever do Estado não é ilimitado. O Sistema Tributário Nacional está delineado na Constituição Federal, que apresenta limitações ao poder de tributar, subdividindo-se em princípios constitucionais tributários e imunidades tributárias. A razão de ser destas limitações é a garantia da dignidade e isonomia do contribuinte frente ao Fisco. Além disso, a observância ao Código Tributário Nacional (CTN) e às leis que disponham sobre matéria tributária em geral são requisitos indispensáveis para a atividade da tributação.

Como um dos pilares do Sistema Constitucional Tributário, a Constituição estabeleceu a capacidade contributiva como padrão regulador da tributação. Capacidade contributiva ou econômica refere-se ao dever de cada um contribuir na proporção de suas rendas e haveres, independentemente de sua eventual disponibilidade financeira. Consequentemente, sua mensuração não pode servir de instrumento para, de um lado, tributar – retirar – aquilo de quem nada tem, ou, por outro, tributar numa graduação tal que fulmine o direito de propriedade.

Ademais, podemos afirmar que o mencionado princípio servirá como parâmetro para o nível dos serviços públicos prestados. A reserva do possível,

assim, será maior quanto maior for a contribuição dada pela sociedade, observando-se a possibilidade de contribuir de cada indivíduo. Quanto mais riqueza existir, for gerada e movimentada, maior será o espectro da 'reserva' daquilo que é possível ser feito.

Quanto ao contribuinte, constatamos que há, disposto na Carta Constitucional, um dever fundamental de pagar tributos. É que os bens e serviços igualmente fundamentais de cunho econômico, social e cultural os quais o Estado está obrigado a prestar dependem imprescindivelmente do cumprimento daquela obrigação. Inadimplido esse dever fundamental, impossibilitada restará a prestação dos serviços essenciais à coletividade.

Assim, para que desenvolva regularmente as suas atividades e garanta a contínua arrecadação dos tributos, a Administração Tributária ou Fiscal tem, a sua disposição, meios ordinários de cobrar e recuperar o crédito fiscal. Deste modo, se o contribuinte não pagar o tributo no prazo correto, ele será notificado e, posteriormente, o débito será inscrito em dívida ativa. Após, a dívida será objeto de ação de execução fiscal, disciplinada pela Lei nº 6.830/80, e a Fazenda Pública poderá adotar meios variados para a arrecadação do valor (penhora e expropriação de dinheiro, imóveis, veículos, etc.).

Nesse sentido, considerando a recente adoção, pela Fazenda Pública, do protesto extrajudicial de suas dívidas para a recuperação do crédito fiscal, analisamos o instituto, seu conceito e finalidades. Examinamos detalhadamente o mencionado instrumento e verificamos que este pode ser utilizado por todo credor de uma obrigação inadimplida originada em títulos e outros documentos de dívida.

Ademais, o protesto extrajudicial consiste em um dos institutos cambiários mais importantes. É um ato realizado pelo Tabelionato de Protesto, sem qualquer dependência do órgão judiciário, pelo qual o devedor toma ciência de que o credor portador de título apto ao protesto exige o seu aceite ou pagamento e manifesta sua vontade de resguardar seu direito regressivo contra os coobrigados.

Os títulos protestáveis, ao seu turno, são todos os títulos executivos judiciais ou extrajudiciais, os quais têm como atributos a certeza, liquidez e exigibilidade. Dentre os títulos extrajudiciais, se destacam os títulos de crédito e a Certidão de Dívida Ativa. Além destes, também podem ser protestados pelo Tabelião, em razão

de previsão legal, outros documentos de dívida, os quais certificam a existência de obrigações líquidas, certas e exigíveis.

Tendo em vista que o protesto de CDA refere-se, em última análise, aos métodos de cobrança do crédito fiscal, analisamos o principal instrumento para este fim - a execução fiscal. Verificamos, contudo, sua ineficiência na cobrança da dívida pública em geral. Cerca de um terço dos processos que tramitam na Justiça Federal Brasileira são execuções fiscais, cujo grau de resolução é de apenas 8% (oito por cento) e de duração, em média, 8 (oito) anos e 2 (dois) meses. Além disso, a carga média de trabalho dos magistrados brasileiros é de 1.679 processos por Juiz, mas quando se trata de execução fiscal a taxa sobe para 2.730.

Decerto, a Fazenda Pública lançou mão do protesto extrajudicial com o intuito de encontrar um meio ora mais eficiente para cobrar as dívidas fiscais, ora complementar à execução fiscal e facilitador da recuperação do crédito. O fundamento legal suscitado pela Fazenda Pública Nacional foi o art. 1º da Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997 (Lei do Protesto) e o art. 585, inciso VI, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC).

Assim, a inovação provocada pela Lei nº 12.767/12, que incluiu a CDA no rol de títulos passíveis de protesto, foi favorável à Fazenda Pública e solucionou a lacuna legislativa que punha em cheque a utilização daquele instrumento pelo Fisco. O uso do protesto para a cobrança do crédito fazendário já ocorria, mas a mencionada Lei prestigiou a tese mais favorável à Administração Tributária.

As críticas opostas ao uso do protesto pelo Estado Fiscal já existiam antes da Lei nº 12.767/12 e permaneceram após sua edição. Em síntese, se propõem a sustentar a inadequação e irrazoabilidade da medida, a ilegalidade por desobediência à Lei de Execuções Fiscais, que estabelecerá a execução fiscal como único meio de cobrança da dívida, e o uso de um instituto próprio do direito privado e aplicável somente aos seus sujeitos, pelo Estado, que detém mecanismos próprios de cobrança de suas dívidas.

Além disso, a tese pró-contribuinte alega que o protesto da CDA configura, por parte do Estado, a prática de sanção política em matéria tributária, vedada pelo Supremo Tribunal Federal, o que se verifica a partir dos verbetes sumulares de números 70, 323 e 547 do Pretório Excelso. É que, para estes críticos, o protesto de CDA caracterizaria um uso indevido do poder estatal para obrigar ao pagamento de

tributos ou uma restrição desproporcional utilizada como forma de indução oblíqua ou coerção indireta ao pagamento de tributos, pois o contribuinte será adicionado à lista de inadimplentes e seus dados serão inscritos em órgãos de proteção ao crédito, caso seja o protesto levado a efeito.

Contudo, verificamos que os argumentos apresentados pela Fazenda Pública são os mais dignos de acatamento. É que não há qualquer óbice legal ou mesmo constitucional para o uso do protesto extrajudicial pelo Estado. A Lei de Execuções Fiscais estabelece que este processo seja o único meio judicial de cobrança do crédito fiscal, mas não impede a adoção, pela Fazenda Pública, de medidas extrajudiciais que, assim, complementam o mecanismo estatal de recuperação do crédito.

Por outro lado, as alegações de desproporcionalidade ou inadequação da medida são muito frágeis, pois não demonstram como a utilização de um novo instrumento pelo Estado capaz de aumentar a arrecadação e aperfeiçoar a recuperação do crédito inadimplido, satisfazendo, assim, o interesse público, possa revelar qualquer irregularidade.

A visão de que o protesto seria afeto somente ao direito privado é ultrapassada, pois a entrada em vigor da Lei 9.492/1997 constituiu a reinserção da disciplina jurídica do protesto ao novo contexto das relações sociais, mediante ampliação de sua área de abrangência para qualquer tipo de título ou documento de dívida. Nesse sentido, o Egrégio STJ entende que a Lei não restringe sua aplicabilidade à seara dos títulos privados, julgando pela possibilidade de protesto de sentença judicial, inclusive.

Demais disso, não se pode conceber que a CDA não seja protestada, mas que um cheque ou nota promissória o possam, sem que se configure qualquer constrangimento. Este entendimento fere qualquer razoabilidade, em prejuízo do crédito público (que pertence a todos os cidadãos, cujo interesse é coletivo) e em favor do credor privado (interesse puramente individual), visto que a CDA é lavrada pelo Poder Público e detentora, portanto, de presunção de veracidade e legitimidade.

Semelhantemente, a tese de sanção política em matéria tributária não se sustenta, pois não há qualquer indício dessa prática ilegal no protesto de CDA. Sanção política é aquela que, por si só, acarreta graves prejuízos ou óbices à

atividade econômica do cidadão. O protesto de CDA e suas consequências danosas à imagem ou à atividade desenvolvida pelo contribuinte, contudo, são o resultado mesmo de sua sonegação fiscal ou recusa em pagar tributos.

É que o Estado faz uso regular das medidas postas a sua disposição para cobrar e arrecadar o crédito fiscal. Ou seja, não é a medida em si ilegal ou causadora de sanções desproporcionais, mas a escusa do pagamento de tributos que resulta na cobrança e eventual execução pelo Estado, que podem acarretar na inviabilização da atividade econômica. A sonegação, deste modo, é a verdadeira inimiga do próprio contribuinte e da sociedade, como um todo.

O Superior Tribunal de Justiça, antes contrário ao protesto de CDA, acompanhou a inovação provocada pela Lei nº 12.767/12 e mudou seu posicionamento, reconhecendo a legalidade da medida para fins de cobrança do crédito. Atualmente, e de maneira acertada, este Tribunal entende que não é dado ao Poder Judiciário, sob pena de violação da separação de Poderes, substituir-se à Administração para eleger, sob o enfoque da necessidade, as políticas públicas para recuperação, no âmbito extrajudicial, da dívida ativa da Fazenda Pública. Além disso, o STJ aderiu ao entendimento de que o devedor participa da constituição do crédito em fase administrativa ou confessa a própria dívida, não podendo alegar surpresa ou abuso de poder na extração da CDA.

Ademais, o protesto da Certidão de Dívida Ativa é um instrumento útil para a Fazenda Pública cobrar e arrecadar os débitos de menor valor, não alcançados pela execução fiscal. É um meio de atenuar a crise da ineficiência na cobrança do crédito público, afigurando-se interessante para o Estado protestar dívidas menores, cujos valores não abarcam sequer o custo de atuação da procuradoria pública. Há, neste caso, o franco prestígio ao princípio da eficiência e à justiça fiscal, pois os valores mais baixos encontram forma alternativa de cobrança, de modo que esta abranja a totalidade das dívidas, sejam grandes ou diminutas.

Certos de que não foi possível, ou sequer almejado, esgotar o tema, reconhecemos a ampla possibilidade de elaboração de novos trabalhos sobre o assunto, os quais, certamente, enriquecerão a produção científica nessa matéria e proporcionarão a toda a classe jurídica abordagens distintas sobre as questões aqui apresentadas.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito financeiro brasileiro**. 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

AMADEI, Vicente de Abreu. Princípios de Protesto de Títulos. In: **Introdução ao Direito Notarial e Registral**. Porto Alegre: Fabris, 2004.

ANTONIO, Alex Ceolin; BEDE, Judith Aparecida de Souza. A Prática de Protesto de Títulos. In: **Revista de Ciências Humanas e Sociais Pitágoras**, v. 1, p. 7-18, 2011. Disponível em: <<http://www.finan.com.br/pitagoras/downloads/numero3/a-pratica-de-protesto.pdf>>. Acesso em jan. 2015.

ASCARELLI, Tullio. **Teoria Geral dos Títulos de Crédito**. Campinas: Mizuno, 2003.

BORGES, Joao Eunápio. **Títulos de Crédito**, 9 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1983

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Corregedoria quer reduzir entrada de execuções fiscais na Justiça**. In: Notícias CNJ. abr. 2014. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/programas-de-a-a-z/eficiencia-modernizacao-e-Transparencia/pj-proname/80-sobre-o-cnj/noticias/cnj/19229:corregedoria-quer-reduzir-entrada-de-execucoes-fiscais-na-justica>>. Acesso em: jan. 2015.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Execução fiscal distorce estatísticas, diz IPEA**. In: Notícias CNJ. ago. 2011. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/15595-execucao-fiscal-distorce-estatisticas-diz-ipea>>. Acesso em: jan. 2015.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Processo de execução fiscal custa em média R\$ 4,3 mil**. In: Notícias CNJ. mar. 2011. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/13612-processo-de-execucao-fiscal-custa-em-media-r-43-mil>>. Acesso em: jan. 2015.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal. 1988.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm) Acesso em: 20 dez 2014.

BRASIL. **Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973.** Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5869compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869compilada.htm)> Acesso em: 20 dez 2014.

BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm)> Acesso em: 20 dez 2014.

BRASIL. **Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997.** Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9492.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9492.htm)> Acesso em: 20 dez 2014.

BRASIL. **Lei nº 12.767, de 27 de dezembro de 2012.** Dispõe sobre a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço e sobre a intervenção para adequação do serviço público de energia elétrica; e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/Lei/L12767.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/Lei/L12767.htm)> Acesso em: 20 dez 2014.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria MF nº 75, de 22 de março de 2012.** Dispõe sobre a inscrição de débitos na Dívida Ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Portarias/2012/MinisteriodaFazenda/portmf075.htm>> Acesso em: 20 dez 2014.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria PGFN nº 321, de 06 de abril de 2006.** Dispõe sobre o protesto de Certidão de Dívida Ativa da União. Disponível em: <<http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/3212006>> Acesso em: 20 dez 2014.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria de Política Econômica. Carga Tributária Líquida. In: **Informativo Econômico da Secretaria de Política Econômica (SPE)**. dez. 2014. Disponível em: <[https://www1.fazenda.gov.br/spe/publicacoes/destaques/2014\\_12/SPE\\_Carga%20Tribut%C3%A1ria%20L%C3%ADquida.pdf](https://www1.fazenda.gov.br/spe/publicacoes/destaques/2014_12/SPE_Carga%20Tribut%C3%A1ria%20L%C3%ADquida.pdf)>. Acesso em jan. 2015.

BULGARELLI, Waldirio. **Títulos de crédito**, 17. ed. São Paulo: Jurídico Atlas, 2001.



CAMPOS, Thiago Faria. O protesto da certidão da dívida ativa - uma forma de sanção política?. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XVI, nº 119, dez 2013. Disponível em: <[http://ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=13916](http://ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13916)>. Acesso em dez. 2014.

CARNELUTTI, Francesco Cavalcanti. **Instituciones del proceso civil. vol. II**, Buenos Aires: Ediciones Juridicas Europa-América, 1960.

CARVALHO, Daniel Melo Nunes de. Protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa: uma abordagem à luz da Lei nº 9.492/97, das questões atinentes ao sigilo fiscal e do princípio da proporcionalidade. In: **Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, ano 8, nº 44, mar./abr. 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**, 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

CENEVIVA, Walter. **Lei dos Notários e Registradores comentada**. 4. Ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de direito processual civil**. vol. IV, 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

GRILO, Renato Cesar Guedes. **Manual do procurador da fazenda nacional**. 1. ed. Salvador: JusPodivm, 2014

GRUPO BANCO MUNDIAL. Facilidade de fazer negócios em Brasil. In: **Doing Business 2015 – Medindo Regulamentações de Negócios**. Disponível em: <http://portugues.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/brazil>. Acesso em: jan. 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. **Brasil tem a 12ª maior carga tributária do mundo e o pior retorno à população**. set. 2013. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/noticia/1249/Brasil-tem-a-12a-maior-carga-tributaria-do-mundo-e-o-pior-retorno-a-populacao>>. Acesso em jan. 2015

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. **Cálculo do IRBES (Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade) - Estudo Sobre A Carga Tributária/PIB X IDH**. abr. 2013. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/787/ESTUDOFINALSOBRECARGATRIBUTARIAPIBXIDHIRBESMARCO2013.pdf>>. Acesso em jan. 2015.

LIMA, Marcelo Cordeiro de; MIRANDA, Maria Bernadete. Protesto de Títulos Extrajudiciais. In: **Revista Virtual Direito Brasil**, v. 4, nº 2, 2010. Disponível em: <<http://www.direitobrasil.adv.br/arquivospdf/revista/revistav42/alunos/Mar20102.pdf>>. Acesso em jan. 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

\_\_\_\_\_. Protesto da certidão de dívida ativa. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 130, p. 34-40, jul. 2006. Disponível em: <<http://www.idtl.com.br/artigos/148.pdf>>. Acesso em: 05 jan. 2014.

MARTINS, Fran. **Títulos de Crédito**, 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

MARTINS, Sheila Luft. Breves reflexões sobre o tabelionato de protestos. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XV, nº 104, set 2012. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=12237](http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12237)>. Acesso em jan. 2015.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MONTEIRO, Samuel. **Dos Crimes Fazendários**. São Paulo: Hemus, 1998.

MOTTA, Marianna Martini. Do poder de tributar ao dever fundamental de pagar impostos: a via da efetivação dos direitos sociais. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, X, n. 45, set 2007. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=2252](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2252)>. Acesso em jan 2015.

NABAIS, José Cassalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedita, 1998.

NEPOMUCENO, Basílio Francisco Vieira. Inconstitucionalidade do protesto de certidão de dívida ativa. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XVII, n. 120, jan 2014. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=2252](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2252)>.

juridico.com.br/site/?n\_link=revista\_artigos\_leitura&artigo\_id=14234>. Acesso em jan. 2015.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. **Manual de Direito Financeiro**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. **Direito Empresarial Esquematizado**, 1. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2011.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5. Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SARDENBERG, Carlos Alberto. Os Tributos nos Tribunais. In: **Jornal O Globo**. 06 de mar. 2014. Disponível em: <<http://oglobo.globo.com/opiniao/os-tributos-nos-tribunais-11794907>>. Acesso em jan. 2015.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

SINDICATO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL. **Dívida ativa da União cresce 15% e passa de R\$ 1 trilhão**. jan. 2013. Disponível em: <<http://www.sinprofaz.org.br/clipping/divida-ativa-da-uniao-cresce-15-e-passa-de-r-1-trilhao>>. Acesso em: jan. 2015.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18. ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2011.